

EL IMPACTO CONTABLE DE LAS NORMAS INTERNACIONALES
DE LA INFORMACION FINANCIERA (NIIF) EN EL SECTOR AGROPECUARIO
EN EL VALLE DEL CAUCA - COLOMBIA – NIC 41

GLORIA MENDOZA LOAIZA
EIDER FABIAN LASSO ALMEIRA



UNIVERSIDAD DEL VALLE SEDE NORTE DEL CAUCA
FACULTAD DE LAS CIENCIAS DE LA ADMINISTRACION
PROGRAMA ACADEMICO DE CONTADURIA PÚBLICA
SANTANDER DE QUILICHAO, CAUCA
2015

EL IMPACTO CONTABLE DE LAS NORMAS INTERNACIONALES
DE LA INFORMACION FINANCIERA (NIIF) EN EL SECTOR AGROPECUARIO
EN EL VALLE DEL CAUCA - COLOMBIA – NIC 41

GLORIA MENDOZA LOAIZA

EIDER FABIAN LASSO ALMEIRA

Trabajo de Grado Para optar por
el título de Contador Público

Directora

RUTH LOPEZ JARAMILLO

UNIVERSIDAD DEL VALLE SEDE NORTE DEL CAUCA
FACULTAD DE LAS CIENCIAS DE LA ADMINISTRACION
PROGRAMA ACADEMICO DE CONTADURIA PÚBLICA
SANTANDER DE QUILICHAO, CAUCA
2015

Nota de Aceptación

Presidente del Jurado

Jurado

Jurado

Santander de Quilichao, Junio 2015

DEDICATORIA

A DIOS, porque es quien nunca me abandona, habla a mi oído, llena mi corazón y espíritu de: fortaleza, amor, sabiduría para salir adelante y poder cumplir, con la misión que me ha encomendado en este mundo.

A mi familia, por inculcarme tan hermosos principios y hacer de mí el ser humano que soy, por todo su apoyo, comprensión y palabras de aliento en todos aquellos momentos tan difíciles durante el tiempo que luche por alcanzar este sueño. Ustedes saben que son el tesoro más valioso que Dios pudo obsequiarme al llegar a esta tierra.

A mi primo Gerardo Ruiz, porque sé que intercedió ante DIOS para que hiciera realidad mi sueño de ingresar a la UNIVERSIDAD DEL VALLE “LA MEJOR PARA LOS MEJORES”.

A mi esposo porque ha sido mi amigo incondicional, nunca me abandono en aquellos momentos difíciles y enfrente a mi lado todas las batallas que tuvimos que pelear.

A aquella persona que me enseñó, que en la vida hay personas que buscan hacer el bien y otras el mal, que no a todos los seres humanos que lleguen a mi vida puedo abrirles el corazón y que “En la vida no se puede vivir al día, que siempre hay que trazarse metas hacia el futuro y hacer sacrificios mientras se alcanzan”.

A todos esos ángeles a quienes Dios ha encomendado mi custodia, porque sé que son muchos y que gracias a su excelente labor estoy aun aquí, sana y salva, buscando aun la armonía de mí ser, y dispuesta a trabajar por el bienestar común del ser humano, escuchando y dando amor a todo aquel que quiera recibirlo.

Gloria Mendoza Loaiza

DEDICATORIA

Quiero dedicar este título primero a Dios que todo lo puede, A mi madre, padre, hermanos, esposa y todos aquellos seres queridos y cercanos a los que hoy les alegra este triunfo.

El hecho de alcanzar esta meta tan difícil, con éxito y mejor aún con esfuerzo propio, sé que nos llena de felicidad a todos.

Gracias.

Eider Fabián Lasso Almeira.

AGRADECIMIENTOS

A ti DIOS por ser tan bondadoso conmigo y pese a mis errores me acompañaste en aquellos momentos de: desilusión, soledad, tristeza, impotencia, dolor y desesperación. Esos momentos que todo universitario ha sentido. A ti Dios gracias porque siempre me hablaste al oído y me permitiste sentir tu presencia, y llenaste mi ser de gallardía, amor y sabiduría. Eres mi padre hermoso y celestial, cada paso estuvo acompañado por tu presencia y en ocasiones al quedarme dormida de cansancio después de una dura jornada de estudio para cumplir con mis deberes, repetías a mi oído lo que debía aprender para salir adelante.

Siempre me escuchaste con atención, me entendiste y apoyaste ¡Al fin y al cabo soy tu hija, la que hiciste a tu imagen y semejanza, claro está, con un margen de error que me permite ser un ser humano!. Te amo mi señor y como te lo dije alguna vez, podre tener dudas sobre cualquier cosa o ser humano en este mundo, menos de tu existencia divina, porque me has permitido sentirte dentro de mí y percibirte a mi lado, siempre comprensivo, protector y consintiéndome en algunos de mis caprichos. Nunca olvidare que ante cualquier situación o ser humano primero estas TÚ.

Agradezco a todas aquellas personas, que al enterarse de este sueño alcanzado, serán felices y se les dibujara una sonrisa de alegría en sus rostros.

A todos los docentes que no solo fueron eso, sino que además me vieron como un ser humano que puede cometer errores, a ellos mi inmensa gratitud por su paciencia para transmitirme sus conocimientos, con humildad, dedicación, pasión y profesionalismo, por ellos soy la profesional que soy hoy, con principios y ética.

Gloria Mendoza Loaiza

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar quiero agradecer a Dios por permitir alcanzar este logro, quiero agradecer a mi madre, a mi padre, a mis hermanos, sobrinas y sobrinos, a mi esposa.

Quiero agradecer al personal administrativo, a los profesores, compañeros de clase, y al resto de personas que hicieron parte de este recorrido por la universidad.

Quiero agradecer a mis compañeros del trabajo, amigos y conocidos, que en algún momento me dieron su voz de aliento para no desfallecer.

Quiero agradecer a mi compañera de trabajo Gloria Mendoza Loaiza, por su paciencia, tolerancia, comprensión, experiencias de vida, consejos y apoyo, gracias por permitirme ser quien soy, gracias por enseñarme y animarme en aquellos momentos en que quise desfallecer, gracias.

Agradezco a todo el cuerpo de docentes de la Universidad del Valle Sede Norte del Cauca, quienes siempre estuvieron dispuestos a apoyarme para sacar este trabajo adelante; a todos y cada uno de ustedes simplemente Gracias.

Eider Fabián Lasso Almeira.

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	
1.1 ANTECEDENTES.....	3
1.1.1 Posturas que Existen en Colombia para la Adaptación de las Normas Internacionales de Contabilidad	3
1.1.2 El Mito de la Eficiencia Tecnológica de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)	4
1.1.3 Cambio de Designación de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en Remplazo de NIC	5
1.1.4 Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF): Contabilidad y Control la Cara Oculta de las Normas.	6
1.1.5 Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF): Expectativas y Realidades	7
1.2 PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	8
1.2.1 Planteamiento del Problema	8
1.2.2 Formulación del Problema	11
1.2.3 Sistematización	11
1.3 OBJETIVOS.....	11
1.3.1 Objetivo General	11
1.4 JUSTIFICACIÓN.....	12
1.5 MARCO DE REFERENCIA	13
1.5.1 Marco Teórico	13
1.5.1.1 Normas internacionales de contabilidad	13
1.5.1.2 Las Normas Internacionales de contabilidad y los beneficios de la convergencia	15
1.5.1.3 La Globalización	16
1.5.1.4 Estructura económica de Colombia y su situación actual.....	19
1.5.1.5 Colombia, su economía y situación actual.....	21
1.5.1.6 La economía en el 2012 se desacelero	23
1.5.1.7 Otros referentes teóricos	24
1.5.2 Marco Conceptual	26
1.5.3 Marco Legal	28
1.6 METODOLOGIA	29
1.6.1 Tipo de Estudio	29
1.6.2 Método de Estudio	30
1.6.3 Herramientas y Técnicas.....	31

1.6.4 Fases de Investigación.....	32
2 NORMATIVIDAD INTERNACIONAL Y NORMATIVIDAD	33
2.1 NORMATIVIDAD INTERNACIONAL – SECTOR AGRICOLA	34
2.1.1 Activos Biológicos	35
2.1.2 La Cosecha o Recolección.....	36
2.1.3 Reconocimiento y Valoración	36
2.1.4 Ganancias o Pérdidas	38
2.1.5 Presentación de la Información.....	40
2.2 NORMATIVIDAD COLOMBIANA – SECTOR AGRICOLA	40
2.2.1 Activos.....	42
2.2.2 Asignación, Costo Base Y Valor Residual.....	43
2.2.3 Revelaciones y Disposiciones	44
2.2.4 Cuentas Contables y otras Disposiciones	45
2.3 DIFERENCIAS Y SIMILITUDES ENTRE LA NORMATIVIDAD INTERNACIONAL Y LA COLOMBIANA REFERENTE AL SECTOR AGRICOLA EN COLOMBIA	53
3 APLICACIÓN DE LA NIC 41.....	63
3.1 LA VALORACIÓN:.....	66
3.2 EN CASO DE GANANCIAS O PÉRDIDAS:.....	67
3.3 SUBVENCIONES OFICIALES:.....	69
3.4 PRESENTACIÓN E INFORMACIÓN A REVELAR:.....	70
4 ANALISIS GENERAL.....	89
5 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	91
5.1 CONCLUSIONES	91
5.2 RECOMENDACIONES.....	93
ANEXO	95
BIBLIOGRAFIA	96

LISTA DE FIGURAS

	Pág.
Figura 1. Punto de Equilibrio entre la Oferta y la Demanda.....	21
Figura 2. Estructura Estado de Resultados.	52
Figura 3. Diferencias y Similitudes entre la NIC 41, NIC 2 y el Decreto 2649 de 1993.	57

LISTA DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1. Inicio de Operaciones (Valor Adquisición).	71
Tabla 1.1. Adquisición de la Cabeza de Ganado el 31/07/2011.....	72
Tabla 1.2 Nacimiento del ternero al 01/08/2011	73
Tabla 3. Actualización de Valores al final del Año (Valor de Mercado)	76
Tabla 4. Movimientos Cambio de Precio	77
Tabla 5. Movimientos Cambios Físicos:	78

RESUMEN

En este trabajo se describe el impacto contable que genera las normas internacionales de la información financiera (NIIF) - NIC 41, en el sector agropecuario en el Valle del Cauca – Colombia.

Debido a la diferencia en la estructura económica de los países en vía de desarrollo como es el caso de Colombia, queremos explicar con claridad las diferencias y similitudes al momento de presentar y revelar los estados financieros relacionados con la actividad agrícola, bajo las normas contables colombianas y las normas internacionales de la información financiera (NIIF), analizando la incidencia en empresas dedicadas a la cría de ganado vacuno para analizar el tratamiento contable, la presentación de los estados financieros, y la información a revelar con base en la NIC 41 referente a la normatividad internacional.

De igual manera se analizarán los procesos de transformaciones biológicas como lo son: la capacidad de cambio, la gestión del cambio, y la valoración del cambio según el valor razonable, costos, confiabilidad del valor razonable y la determinación del valor justo, que son elementos diferenciadores de las demás actividades productivas de una empresa, y así poder determinar cuáles aplican bajo la NIC 41.

INTRODUCCIÓN

Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) han tomado mucha importancia por la globalización de los mercados, en donde cada día el número de transacciones aumenta, los países que se integran cada vez son más, y en esa misma medida se necesita hablar a un mismo idioma, por lo anterior todos los entes económicos deben manejar los mismos estándares para la información financiera o contable, y que en cualquier momento esta pueda ser comparable y comprensible para cualquier usuario sin importar su origen.

Estas normas de información financiera surgen por las diferencias presentadas en el momento de hacer pública la información, además que se interpretaba de diversas formas, estas diferencias impedían a inversionistas, accionistas, empleados, clientes, proveedores, entidades estatales o fiscales comparar estas empresas siendo de un mismo objeto social. De aquí parte la necesidad de crear una norma internacional para establecer una serie de principios para presentar la información financiera y la información mínima que esta debe contener antes de ser publicada.

Los primeros principios fueron publicados por la APB o Accounting Principles Board (Consejo de Principios de Contabilidad), el cual fue desplazado por estar conformado solo por profesionales que laboraban en Bancos, Industrias, empresas Publicas y Privadas, por lo que estas normas beneficiaban a las clases de entidades donde cada uno de ellos laboraban.

Su reemplazo en ese entonces fue el FASB-Financial Accounting Standard Board (Consejo de Normas de Contabilidad Financiera) el cual emitió varias normas que transformaron la forma de ver y presentar las informaciones. Así surgen varias organizaciones como la Asociación Americana de Contabilidad, el Boletín de Estudios Contables, el Consejo de Normas de Auditoria, y el Instituto Americano de Contadores Públicos.

Para el año de 1973 nace el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) conformado por países como: Australia, Canadá, Estados Unidos, Holanda, México y Japón entre otros que fueron responsables de emitir las NIC.

El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad es consciente que se debe seguir trabajando para que todos los países se incorporen y que dentro de cada uno de los que ya hacemos parte del grupo se empiece a aplicar dicha normatividad para que hablemos un mismo idioma.

Por la importancia de este tema hemos querido realizar una investigación con énfasis en una de las normas internacionales, la NIC 41, la cual prescribe el tratamiento contable, la presentación de los estados financieros y la información a revelar de la actividad agrícola, que era uno de los temas que no estaba cubierto por otras normas internacionales de contabilidad.

Teniendo en cuenta que la agricultura es uno de los pilares de la economía o de donde empiezan los mercados y sus economías (Sector Primario), nuestra investigación está enmarcada en el estudio y aplicación de dicha norma a una de las tantas actividades que contiene el sector agrícola, nos basamos en la cría de ganado vacuno, actividad que está enmarcada bajo la regulación de la NIC 41 Agricultura.

Para ilustrar de una manera clara la aplicación de la NIC 41, se realizaron una serie de ejemplos los cuales ilustran la forma en como pueden ser puestas en práctica las exigencias de la presentación y revelación de esta norma por parte de empresas que tienen como objeto social la cría de ganado vacuno en el Valle del Cauca – Colombia.

1.1 ANTECEDENTES

La Federación Internacional de Contadores (IFAC) crea en el año de 1973 el Comité de Estándares Internacionales de Contabilidad (IASC) el cual a partir del año 2001 se denominó como el Consejo de Estándares Internacionales de Contabilidad (IASB); quien quedo facultado para regular estándares internacionales de contabilidad que a partir del año 2002 se denominaron como Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son un conjunto de criterios e interpretaciones de carácter técnico, aprobadas, emitidas y publicadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad conocido por sus siglas en inglés como IASB. Estas normas pretenden reconocer, valorar, presentar y revelar la información financiera de tal manera que sea entendida por todos sus usuarios, que les permita confiar en ella; porque ha sido proporcionada bajo estándares de calidad, confiabilidad, comparabilidad y transparencia que permiten la toma de una decisión acertada.

El propósito principal de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) es proporcionar a todos sus usuarios un conjunto de normas contables que sean aplicables a nivel mundial a los estados financieros de carácter general para así satisfacer las necesidades de inversionistas, proveedores, organismos estatales, clientes y todo público en general.

Debido a la globalización de la economía y a que el método de comunicación más usado por las empresas es la información contable; se hace necesario un mecanismo que controle y facilite las relaciones económico-comerciales entre las organizaciones de todo el mundo, por lo anterior surgen las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para las cuales a continuación se relacionan los siguientes antecedentes.

1.1.1 Posturas que Existen en Colombia para la Adaptación de las Normas Internacionales de Contabilidad¹

Los países que quieren hacer parte de la globalización requieren además de abrir sus fronteras económicas, permitir que se integren los mercados financieros; para ello cada país debe estudiar las diferentes posturas que se pueden tener frente a la adaptación, armonización o adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) o Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) a

1. Ordóñez L., Mosquera S. Posturas que existen en Colombia para la adaptación de las Normas Internacionales de Contabilidad [Trabajo de Grado]. Santander de Quilichao: Universidad del Valle. Facultad de Ciencias de la Administración; 2010. 24 p.

partir del 2002, sin desconocer la realidad del país y de todos los usuarios; en nuestro caso Colombia.

La adaptación, adopción o armonización de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) generan un impacto económico indistintamente del país que las aplique, es decir, que la relación causa – efecto varía de acuerdo al nivel de desarrollo económico que presente la zona; porque nadie conoce mejor las necesidades de su propia economía.

1.1.2 El Mito de la Eficiencia Tecnológica de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)²

Se dice que un mito es algo imaginario a lo cual se atribuyen cualidades que no tiene, a la vez que carece de realidad. Este puede significar un peligro ya que puede inducir al engaño. “La creencia generalizada de que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son normas de máxima calidad aplicables a nuestros contextos, es parte del **mito global del neoliberalismo**, que es una posición dogmática y anticientífica de la economía”.³

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son prácticas de máxima calidad aplicables a nuestros contextos como una práctica global y por ende se entiende que estas son las mejores disponibles en el mercado de los conocimientos para resolver problemas. Su éxito se debe a que son acumulación de experiencias de países desarrollados que han vivido los procesos por los cuales deben pasar los países en vía de desarrollo.

Se hace a continuación una relación de las ventajas de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), haciendo referencia a las debilidades que estas poseen al ser adoptadas en una economía como la de Colombia:

- A. Posibilitan el Benchmarking, lo cual es una filosofía Japonesa en la que se analiza a la competencia para aprender de ellos y mejorarlos, ¿Podremos tomar una empresa líder, e imitar el desarrollo de todas sus funciones, sin tener la tecnología y el capital necesario para lograr competir con ellos en cuanto a nivel de producción?, lo que repercutirá en precios y costos que nos expondrán a caer en la incompetencia y el atraso de las empresas y por ende del mismo país.

² GIL, Jorge. Irrupciones Significativas para Pensar la Contabilidad. San Juan Bosco. Ecoediciones. 2004. p. 127.

³ BARRETO, Cipriano. El capitalismo era superior al socialismo. y por lo tanto, el Mercado debía sustituir al Estado. Santa fe de Bogotá. McGrawHill.2006. p. 201.

- B. Reducen la capacidad de aprendizaje tecnológico ya que al difundirse y aprenderse las reglas desaparece la necesidad de investigación, con lo cual se pierde la esperanza de poder generar soluciones a las problemáticas propias de nuestro sistema económico, político y social.
- C. Minimizan los costes de transacción, pero solo para las empresas transnacionales, debido a que estas pueden consolidarse fácilmente ya que tienen manuales comunes de normas contables, lo cual genera una gran desventaja a las empresas de nuestro país.
- D. Estas normas no alcanzan a construir ni siquiera un manual básico de contabilidad financiera, el marco conceptual que hasta ahora existe es debido a la actitud de algunos profesionales que solo se han limitado a seguir las normas sin analizar las consecuencias de su aplicación.
- E. Cambian el mercado, generando que se pierda la independencia de criterio, ya que se cambia el riesgo de auditoría por riesgo del emprendimiento. Y el primero es un eje sobre el cual se construyó la profesión desde sus orígenes.

1.1.3 Cambio de Designación de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en Reemplazo de NIC⁴

Lo que se esconde tras esta situación es que ciertos ámbitos de la contabilidad quedan por fuera del objeto y campo de la normatividad internacional, dentro de estos se encuentran algunos segmentos de la contabilidad social, la contabilidad ambiental y la contabilidad económica. También las actividades de no mercado como las externalidades de la contaminación ambiental, la responsabilidad empresarial, el capital intelectual, los recursos humanos y culturales y los procesos jurídicos y políticos de emisión de normas. De igual forma quedan marginados algunas cuestiones de contenido financiero como: el interés de capital propio invertido, el proceso de creación y distribución del valor, el capital de trabajo, los costos de oportunidad.

Se cree que tales cambios tendrán consecuencias económicas, ya que nos alejaremos del realismo contable lo cual es lo que refleja la verdadera estructura económica de un país a la vez que nos permite diseñar estrategias que terminen por mejorar dicha estructura, desarrollando uno de los principios de la economía el cual es la equidad.

Con respecto al diseño de las normas, el país se tornara dependiente de las economías más fuertes ya que las reglas tecnológicas son limitadas. También en

⁴GIL, Jorge. Irrupciones Significativas Para Pensar la Contabilidad. San Juan Bosco. Ecoediciones. 2004. p. 127.

cuanto a la economía política ya que las expectativas apuntaran hacia el funcionamiento de los mercados financieros y de capitales, lo cual reflejara sus consecuencias en la frustración de la meta para llegar a los objetivos propios de un modelo de desarrollo socioeconómico con equidad social.

1.1.4 Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF): Contabilidad y Control la Cara Oculta de las Normas.⁵

Cada empresa tiene su estilo de organizarse frente a la actividad que desarrolla, teniendo en cuenta que para sus objetivos debe ser eficaz y eficiente al momento de dirigir su equipo de trabajo. Por esta razón es importante tener claro que cada organización aunque no sea consciente de ello, tiene una estrategia a implementar a su propio estilo, es por esto que las cifras y descripciones que figuran en los estados financieros deben representar de forma transparente cómo realiza las transacciones acordes con su actividad ya que son estas cifras las que le dicen cómo debe negociar en el futuro. Si los estados financieros no reflejan su realidad entonces se estará cometiendo un fraude contra los usuarios.

En la actualidad las organizaciones creen que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) salen de los contables como de costumbre, sin que las cifras que se van a mostrar en los estados financieros tengan que ver con el trabajo que se realiza en los demás departamentos de la empresa. Pero estas normas producirán en el futuro algunas situaciones no muy convenientes para las organizaciones, ya que estas no se están documentando acerca del impacto que estas les generaran.

Una de las primeras decisiones que se deben tener en cuenta para tomar la decisión de implementarlas es la “moneda funcional” de cada una de las entidades que entran en los estados financieros consolidados. Es preciso tener en cuenta que la moneda funcional es la del entorno económico principal en el que se desarrollan las actividades de la entidad, lo que se debe tener presente es que en muchos casos la moneda funcional de los países extranjeros no será la misma del país donde estén ubicadas sus filiales, teniendo que negociar bajo la moneda del dólar o el euro ya que las transacciones más importantes se hacen con una de esas monedas.

Se define entonces que dependiendo de cuál sea la moneda funcional, se tendrá un resultado distinto, porque las diferencias de moneda de cambio de la moneda en la que se efectúe una transacción concreta con la moneda funcional y el euro son componentes del patrimonio neto, esto con respecto a las diferencias de

⁵ Antonio G. 2010; 25 de octubre. La cara oculta de las normas. División de bibliotecas de la Universidad de Alcalá, España. Disponible desde Internet en :<http://www.navactiva.com/es/>

conversión. Una organización solo podrá tener una moneda funcional, y esta tiene relación con su entorno económico por tal razón no depende de su conveniencia.

También es claro que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) requieren que las mediciones contables se efectúen en la moneda funcional de su emisor, ya que es la del entorno primario en la que el actúa y, en general, la moneda en que se producen sus flujos de efectivo. Esto dará como consecuencia que la economía de los países que no manejen su misma moneda funcional sufrirá efectos económicos ya que se perderá el poder adquisitivo más aún si el contexto no es hiperinflacionario como es el caso de Colombia.

1.1.5 Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF): Expectativas y Realidades⁶

En este mundo globalizado ya no existen fronteras económicas en cuanto a negocios, competitividad, y cualquier escenario que permita el intercambio de bienes y servicios; pero para terminar con estas barreras se debe tener acceso a información financiera con calidad que permita la toma de decisiones financieras acertadas.

Esta globalización no solo ha llegado a los mercados locales y trasnacionales; sino que además invita al cambio de la profesión contable, porque se deben dejar atrás normas convencionales para implementar normas que permitan satisfacer aún más las necesidades de los usuarios de la información. Cabe resaltar que estas normas internacionales son apoyadas por diferentes entidades tales como: La Federación Internacional de Contadores (IFAC), el Fondo Monetario Internacional (FMI), el Banco Mundial (BM), y el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) entre otros.

Si Colombia desea implementar estas Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) debe empezar primero por construir un proyecto y una serie de procesos, para que de manera adecuada cada empresa gestione las diferencias que existan entre las normas convencionales y las internacionales. Así mismo se debe partir de un proceso de gestión y compromiso ya sea para la adopción, adaptación o armonización de las mismas.

Los antecedentes antes expuestos buscan de una u otra manera proporcionar ideas claras, precisas y oportunas para darnos a entender que las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF lo que buscan es proporcionar una serie de normas contables que sirvan a todo el mundo y que indistintamente de los usuarios de la misma, las interpretemos de una misma forma. Es claro que se

⁶ David, T 2.010; 19 de octubre NIIF, Expectativas y Realidades. Disponible desde Internet en: <http://www.elcontador.org/hn>.

requiere un ajuste a la economía de cada país ya sea por Adopción, Adaptación o Armonización; sin desconocer u olvidar que estas Normas Internacionales son prácticas de experiencias vividas por países desarrollados que en su momento vivieron la experiencia.

Es claro que hay quienes se oponen a su Adopción, Adaptación o Armonización porque se reduce en nosotros la capacidad de aprendizaje e investigación, además, de que perdemos la oportunidad de resolver nuestros problemas.

En parte queremos concientizar a todos quienes estamos involucrados con este tema, que al desarrollar los objetivos o lo que buscan las Normas Internacionales de Información Financiera es el hecho de incluir objetivos que están por fuera del objeto de estudio y campo de la contabilidad, porque entramos a desconocer que existe una contabilidad ambiental, una contabilidad social, y económica, pues poco a poco nos transformaríamos en economías dependientes de las más fuertes, prueba de ello la moneda funcional debido a que una vez se efectúen las mediciones, si nuestra moneda funcional no es la misma donde se actúa económicamente; podemos estar perdiendo mucho poder adquisitivo.

De todas maneras las barreras económicas ya han sido derrumbadas y ahora lo que se debe afrontar con las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF en nuestro país es su enfoque (Propósito) y que estas al menos nos sirvan para que tomemos siempre las mejores decisiones financieras.

1.2 PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.2.1 Planteamiento del Problema

La estructura económica de los países en vía de desarrollo como es el caso de Colombia no es la misma que la de los países desarrollados que son los que están interesados en que se implementen las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), estos países han adquirido gran fuerza no solo en el campo de la producción y del capital, sino que influyen visiblemente en todos los sectores en los cuales tienen acceso, ya que para ellos no existen límites a la vez que aprovechan todas las prebendas otorgadas por los gobiernos locales.

Colombia no posee un mercado de capitales muy desarrollado⁷ y no sería lógico además implementar unos estándares que no se acomodan a la realidad económica y en los cuales no se han tenido en cuenta los países en vía de desarrollo como lo es este.

⁷ Discusión sobre estandarización de Normas Contables por: Olga Restrepo publicado en: www.usbmed.edu.co/usbmed/mercatura/nro7/docs/estandarizacion Fecha Consulta: 22/05/2013 Hora: 18:55

Un aspecto preocupante y digno de estudio es por qué las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) han dejado por fuera de su cobertura segmentos de la contabilidad que tienen que ver con el impacto que estas negociaciones podrían ocasionar a diferentes niveles como lo son; el social, ambiental e incluso algunos que tienen que ver con el no mercado, como lo son; los recursos humanos y el costo de oportunidad. Es preocupante el daño que puede ocasionar a este.

Para los países desarrollados como Estados Unidos y los que conforman Europa es fácil hacer esta clase de negociaciones ya que pueden sumergirse fácilmente en la regulación contable internacional debido a que esta regulación no se da por vías jurídicas, sino por organismos privados supranacionales los cuales ellas mismas financian. Por tal razón se cree que sus intereses de una armonización contable son sin duda los ocultos que buscan acrecentar aún más su poder económico y por ende sus empresas⁸.

Al diseñar una regulación contable internacional se estaría desconociendo el entorno específico de cada país, lo que impediría un desarrollo adecuado de la contabilidad ya que su información no representaría las realidades de las empresas teniendo como consecuencia, que el desarrollo y crecimiento económico del país se estancarían sumándose a esto la incompetencia y el atraso de las empresas, ya que su información no sería veraz ni confiable.

La Ley 1314 como lo dice en su primer artículo intervendrá la economía con el ánimo de conformar un sistema único, homogéneo, de alta calidad y útil para la toma de decisiones de todos sus beneficiarios en todos los campos.

De acuerdo a los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional apoyando la internacionalización; el estado busca la convergencia de las normas internacionales con el ánimo de aportar a la evolución de los negocios. Su ámbito de aplicación está limitado también, pues es dirigido a todos aquellos dirigidos a llevar contabilidad y a quienes la preparen para su promulgación y aseguramiento.

Resalta además que cuando haya incompatibilidad entre estas normas de información financiera y las tributarias prevalecerán estas últimas.

En el artículo 8 (ocho) numeral 12 (doce) manifiesta que los ministerios de educación, el de hacienda y crédito público, el de comercio, industria y turismo son los encargados de promover un proceso de divulgación, conocimiento y comprensión que busquen sensibilizar y socializar los procesos de convergencia en todas las empresas y otros interesados durante su implementación.

De no crearse estrategias eficientes y eficaces para disminuir el impacto económico de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF),

⁸ Ibíd., "Estado de la discusión en el año 2.000"

nuestro país se estancaría económicamente y se vería obligado a enfrentar las consecuencias que se darían por estas negociaciones como lo son: la contaminación ambiental, el impacto social, el agotamiento de sus recursos naturales, a parte que estaría renunciando a su autonomía cultural. Los países en vía de desarrollo no deben dejar a un lado sus necesidades por satisfacer las necesidades de los mercados financieros internacionales que están interesadas solo en seguir con su capitalismo salvaje.

Por otra parte, la contabilidad del siglo XXI está en este momento requiriendo un cambio el cual está inherente a la globalización, es por esto que la internacionalización de las normas que la rigen es uno de sus mayores retos debido a la necesidad de que se facilite la realización de los negocios sin que las fronteras terrestres se opongan a este fin. Esta necesidad de internacionalizar la contabilidad comenzó a hacerse cada vez más necesaria a medida que las empresas multinacionales pedían la re expresión de estados financieros debido a la conversión de la moneda extranjera.

Debido a la modernización de los sistemas de información se abren nuevos mercados los cuales trascienden las fronteras terrestres, de igual forma hace su aporte a esta necesidad el que la humanidad haya cambiado su forma de comunicarse con los demás, del mismo modo que el incremento de la población ya que se hace necesario que nuevas empresas lleguen a otros países para así suplir sus necesidades de producción, porque en muchos casos la producción nacional puede ser insuficiente y esto de alguna manera resulta muy atractivo para las multinacionales, las cuales ven muchos beneficios en el momento de ingresar a otros países.

La información que suministra la contabilidad ha tomado mucha relevancia debido a que las negociaciones que trascienden los límites terrestres hacen que los capitales fluyan libremente por el mundo, por esta razón los usuarios de la información como lo son los inversionistas y dueños de las multinacionales requieren que dicha información sea lo más homogénea posible para que los diferentes usuarios puedan comprenderla, para esto se hace necesaria la aplicación de estándares internacionales, ya que de esta forma se crearía un idioma único contable, el cual permitiría que los usuarios de la información de cualquier país puedan comparar y entender la realidad económica en cualquier empresa, mediante sus estados financieros, considerando el carácter impositivo por parte de las autoridades económicas a raíz de la internacionalización de la economía como requisito para participar en mercados a nivel global.

Lo realmente preocupante en toda esta necesidad de competitividad al entrar a negociar a nivel global es que los países que emiten estas Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) como lo son la unión Europea y los Estados Americanos, es que sus estructuras económicas, realidades sociales y la moneda funcional que manejan son diferentes a la de los países sub desarrollados como lo

es el caso de Colombia, es por eso que se cree importante que para su implementación es necesario analizar las diferencias tan arraigadas que existen, ya que no podríamos estar al mismo nivel de competitividad debido a la falta de capital, tecnología de punta y conocimientos, y por ende estas negociaciones podrían causar un grave impacto en la estructura económica generando un estancamiento en su desarrollo.

1.2.2 Formulación del Problema

¿Cuál es el impacto contable de las Normas Internacionales de la Información Financiera (NIIF) – NIC 41 en el sector agropecuario en el Valle del Cauca – Colombia?

1.2.3 Sistematización

¿Cuáles son las principales diferencias y similitudes de las Normas Internacionales de la Información Financiera (NIIF) especialmente la NIC 41 y la Normatividad Colombiana con respecto al tratamiento contable en las empresas del sector agropecuario en el Valle del Cauca – Colombia?

¿De qué forma se presentan los estados financieros y la información a revelar en relación con la actividad agrícola al adaptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) – NIC 41?

¿Cuáles actividades productivas están bajo el alcance de la norma NIC 41 - Agricultura en Colombia?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo General

Describir el impacto contable que generan las Normas Internacionales de la Información Financiera (NIIF) – NIC 41 en el sector agropecuario en el Valle del Cauca – Colombia.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Identificar las principales diferencias y similitudes de las Normas Internacionales de la Información Financiera (NIIF) especialmente la NIC 41 y

la Normatividad Colombiana con respecto al tratamiento contable en las empresas del sector agropecuario en el Valle del Cauca - Colombia

- Identificar los aspectos más importantes a tener en cuenta para presentar los estados financieros y la información a revelar en relación con la actividad agrícola al adaptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) – NIC 41
- Exponer las características que tienen las actividades productivas bajo el alcance de la NIC 41 - Agricultura en Colombia.

1.4 JUSTIFICACIÓN

Debido a los avances tecnológicos, la modernización, la apertura de los mercados, y en especial la globalización; se hace necesario un avance significativo en todas las áreas del conocimiento y más si al ámbito económico se refiere; puesto que todo gira en torno a la economía, a las tasas representativas y el desarrollo de los mercados. Colombia se ve en la necesidad de adaptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Todo lo anterior con el ánimo de generar de igual forma una información clara, precisa y entendible para cualquier usuario de la información contable.

Para ello es necesario que conozcamos los impactos económicos que se pueden generar con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el sector agropecuario en Colombia; debido a que estas son las que nos permiten hacer parte de los diferentes avances tecnológicos, de conocimientos y mercados transnacionales que generen y brinden un desarrollo económico para Colombia, ya que esta globalización puede permitirle salir de la crisis económica que afronta el mundo en pleno siglo XXI.

Como futuros profesionales es importante que tengamos claro el impacto que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) pueden causar a la economía del país, a las organizaciones y por ende al sector agropecuario uno de los más afectados de nuestra economía, ya que de esta forma podremos contribuir a soluciones eficientes y eficaces con las cuales se dará solución a las problemáticas que este proceso podría acarrear.

El impacto que la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) puede generar a la economía del país es relevante, ya que el objetivo principal de esta es mejorar las condiciones de vida de la población y todos sus sectores, por ende si es afectada de forma abrupta podría generarse un

estancamiento y de paso presentarse un declive en el desarrollo económico del país.

Como profesionales de la contabilidad tenemos una formación consciente e individual, la cual nos compromete a contribuir en la construcción permanente de una conciencia social, de igual forma debemos ofrecer un valor agregado a nuestros clientes y dentro de esto se compromete un alto interés en manejar conceptos claros y precisos de economía debido a la globalización, pero sin olvidarnos de la responsabilidad social que tenemos como contadores, es por eso que se hace necesario ser conscientes de los beneficios y efectos negativos que pueden generar algunas oportunidades de entrar a competir en los mercados transnacionales, ya que no podemos jugar con el futuro del pueblo y mucho menos comprometer el desarrollo sostenible de las futuras generaciones.

1.5 MARCO DE REFERENCIA

1.5.1 Marco Teórico

1.5.1.1 Normas internacionales de contabilidad

Debido a la globalización tenemos una economía mundial cambiante, la cual ha generado la transformación de nuevos procesos los cuales son difíciles de predecir y asimilar, debido a esto se ve la necesidad de controlar los cambios que se generan, es por esto que se crean las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF para no perder de vista la transparencia de las cifras y el correcto funcionamiento de las actividades económicas.

Las normas internacionales de contabilidad surgen cuando nace el APB - Accounting Principles Board (Consejo de Principios de Contabilidad), este consejo emitió los primeros enunciados que guiaron la forma de presentar la información financiera, pero fue desplazado porque las normas que emitían eran resultado de la conveniencia de cada uno de sus miembros, luego surge el fasb-financial accounting Standard board (Consejo de Normas de Contabilidad Financiera), este comité logro gran incidencia en la profesión contable porque emitió un sinnúmero de normas que transformaron la forma de ver y presentar las informaciones.

En junio de 1973 se fundó el I.A.S.C. International Accounting Standard Committee (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad) como resultado de un acuerdo por los organismos de contabilidad de Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, los Países Bajos, el Reino Unido, Irlanda y Estados Unidos. Estos países constituyeron el Comité de IASC en aquella época y es el responsable de emitir las NIC.

La Federación internacional de Contadores (International Federation of Accountants - IFAC) fue fundada en el año de 1977 para impulsar el desarrollo de la profesión contable a nivel mundial⁹.

En 1981, IASC e IFAC convinieron que IASC tendría autonomía completa en fijar estándares internacionales de la contabilidad y en documentos de discusión que publican en ediciones internacionales de la contabilidad. En el mismo tiempo, todos los miembros de IFAC se hicieron miembros de IASC.

Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), fueron emitidas entre 1973 y 2001 por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) y los Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), son emitidos por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), este organismo adoptó todas las NIC y continuó su desarrollo, denominando a los nuevos estándares "Normas Internacionales de Información Financiera".

Otra de las organizaciones internacionales que están involucradas en la armonización de las normas de contabilidad y auditoría son las Naciones Unidas cuyo interés en la contabilidad y reportes financieros se reflejan en los efectos de las corporaciones multinacionales en la economía del mundo. Dicho organismo es un foro político al cual pertenecen casi todas las naciones y está fundado principalmente por países en desarrollo. En cuanto a la contabilidad internacional u reportes financieros son realizados y llevados a cabo por un grupo Intergubernamental de expertos en normas internacionales de contabilidad financiera y de preparación de reportes financieros.

La elaboración de una Norma internacional de Contabilidad se realiza así:

El Consejo establece un Comité Especial, presidido por un Representante en el Consejo, incluyendo otros representantes de las organizaciones profesionales contables de, al menos, otros tres países.

El Comité Especial identifica y revisa todos los problemas contables asociados al tema elegido, y considera la aplicación del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, elaborado por el IASC, a la resolución de tales problemas. El comité estudia las normas que pueden ser aplicadas ya sean nacionales o regionales, después de analizar los problemas implicados el comité especial puede enviar un resumen del Punto al consejo del IASC.

El comité elabora un borrador de Declaración de principios u otros documentos de discusión, en la que se establecen los principios subyacentes, las soluciones alternativas y las recomendaciones para su aceptación o rechazo.

⁹ G Mueller. Contabilidad una perspectiva internacional. México, Cuarta Edición McGraw- Hill.

El Comité Especial revisa los comentarios recibidos sobre el Borrador de Declaración de Principios y por lo general acuerda una versión final de la Declaración de Principios, que se remite al Consejo para su aprobación y uso como base para la preparación de un Proyecto de Norma Internacional de Contabilidad. Esta versión final de la Declaración de Principios está disponible para el público que la solicite, pero no es objeto de una publicación formal.

Luego el Comité Especial prepara un borrador de Proyecto de Norma, para su aprobación por parte del Consejo. Tras su revisión, y contando con la aprobación de al menos las dos terceras partes del Consejo, el Proyecto de Norma es objeto de publicación.

Y por último, el Comité Especial revisa los comentarios y prepara un borrador de Norma Internacional de Contabilidad para que sea revisado por el Consejo. Tras la revisión pertinente, y contando con la aprobación de al menos los tres cuartos del Consejo, se procede a publicar la Norma definitiva.

Las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF han sido creadas para empresas grandes, es decir las más relevantes en el entorno económico, proyectadas internacionalmente, pero en los países subdesarrollados en los cuales su estructura económica está conformada en su mayoría por empresas medianas y pequeñas se ha decidido adoptarlas o adaptarlas con el fin de vivir el proceso para en un futuro entablar negociaciones a nivel global.

Lo que caracteriza las Normas Internacionales de Contabilidad NIC de las normas nacionales es que estas requieren unos datos financieros específicos y un desglose de la información con el fin de tener una información financiera de calidad y mayor transparencia, motivo por el cual se incluyen dos estados financieros (Estado de Flujo de Efectivo y Cambios en el Patrimonio).

En cuanto a las normas de presentación de la información financiera se sigue utilizando los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, pero es necesario que existan normas contables únicas porque la falta de uniformidad impide a los inversores, analistas y otros usuarios comparar fácilmente los informes financieros de empresas que operan en diferentes países, aunque sea dentro del mismo sector.

1.5.1.2 Las Normas Internacionales de contabilidad y los beneficios de la convergencia

Uno de los beneficios de la convergencia de las Normas Internacionales de contabilidad es el hecho de proveer información contable de alta calidad, comprensible, transparente y comparable, independientemente del país de origen del ente económico.

Es importante una información comparable y uniforme por tanto: La aparición y desarrollo de empresas que proyectan su actividad en dos o más países fue el centro de atención de la contabilidad internacional en su primera etapa (Año 1960) Después, el crecimiento de los negocios internacionales y el fuerte desarrollo de las actividades de las empresas multinacionales, la internacionalización del mercado, así como el incremento de las inversiones extranjeras de las empresas que operan en varios países, han llevado a la necesidad de obtener información financiera comparable¹⁰.

Otro de los beneficios es el hecho de fortalecer la credibilidad de la información tanto por los inversores internos como externos.

Dentro de los beneficios permite participar de los mercados de capitales globalizados y facilita un seguimiento para todos los participantes del mercado y ente económico.

En cuanto a la convergencia de las normas contables colombianas, se entiende como el proceso de fusionar nuestras normas contables colombianas (Dec. 2649/1993 y otras disposiciones) con las Normas Internacionales de Contabilidad Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) las cuales han generado expectativas, preocupaciones, y debates por lo que los nuevos criterios conllevan, por ejemplo: El Concepto de Valor Razonable, mayor ponderación del valor del mercado para valoración de activos, por encima del valor histórico registrado o del costo fiscal, el reconocimiento del valor intrínseco en las plantaciones forestales, la utilización de Métodos de depreciación diferente a los fiscales, junto con la revisión y actualización permanente de las vidas útiles de los activos¹¹.

1.5.1.3 La Globalización

La globalización e integración de los mercados repercute de tal forma que nace la contabilidad internacional como consecuencia del mercado internacional, esto ha permitido que las empresas intercambien sus bienes y servicios ofrecidos sin importar las fronteras internacionales. La globalización aparece a finales de los años 1990 y desde eso solo se piensa en los grandes desafíos y cambios resultantes de dichas transformaciones e intercambios.

La globalización puede ser entendida como la expansión del sistema capitalista, la cual surge del crecimiento del comercio internacional, de los mercados financieros y la búsqueda de las empresas de lograr nuevas ventajas competitivas y mercados nuevos, con un lenguaje común de información financiera.

¹⁰ Laínez G., José A. Manual de Contabilidad Internacional. Madrid 2001. p 24

¹¹ Uribe M., Luís R. Diferencias entre las NIC-NIIFS y las normas contables y tributarias en Colombia (I).Portal actualícese, Publicado el 26 de marzo del 2010.(Consultado el 25/10/2012)

Un mercado de capitales integrado, la lógica de un conjunto único de normas es evidente, se mejoraría la comparabilidad y comprensión de la información financiera y hace más eficiente la colocación de capital a través de las fronteras. La contabilidad es un lenguaje y la globalización de la actividad económica demanda de manera creciente que ese lenguaje sea común para todos¹².

La globalización e integración de los mercados hace necesaria una armonización en la información financiera que las entidades de los diferentes países proporcionan a sus inversores, analistas y terceros interesados. Por tanto, el objetivo perseguido con la aplicación de un único grupo de normas para todas las entidades que coticen en un mercado, es la obtención de un grado apropiado de comparabilidad de los estados financieros, así como un aumento de la transparencia de la información.

El proceso de globalización genera oportunidades para el crecimiento de la economía para algunos mercados que se encuentran divididos por la falta del flujo de información, tecnología, capital y otros factores: han logrado aumentar su movilidad y a su vez generar un crecimiento interno. Otra oportunidad que surge para las empresas es el de poder lograr realizar alianzas estratégicas con otras entidades y la estimulación a la aparición de nuevos empresarios creativos e innovadores, capaces de competir con otras empresas.

La competitividad es un concepto que se puede aplicar dentro de diferentes aspectos, se menciona que: “La competitividad se ha convertido en un negocio prominente y en una preocupación de los gobiernos, porque ahora los negocios globales son una competencia entre naciones”¹³.

Se atribuye a la globalización varias causas entre ellas: el avance técnico y la evolución rápida de las tecnologías de la información y la comunicación, lo que contribuye a que desaparezcan las fronteras económicas, por otro lado una de las dificultades que ha surgido en el comercio son los aranceles; para lo cual se hace necesario la creación de acuerdos entre países, y así lograr el éxito o el aumento de flujos de comercio, que en ultimas es lo que se busca.

La economía globalizada tiene algunas características como lo son: el aumento de los flujos de comercio que se establecen en el crecimiento de las transacciones de los bienes y servicios; el crecimiento de las empresas multinacionales gracias al tamaño y capacidad que tienen dichas empresas para satisfacer el mercado; la producción fragmentada de los bienes en diferentes países y en empresas diferentes; las crisis financieras que afectan a los países; la competencia a escala

¹² Fermín Del V. Juan J. Convergencia Internacional e Implementación de Normas Internacionales de Información Financiera. VIII Asamblea Anual de la Asociación de Supervisores Bancarios de las Américas. Septiembre 9, 2005 / Oaxaca, México.

¹³ Stoner F. James A. La globalización y la administración. México, 1996. p 142

global de productos financieros y no financieros; y la escasa operatividad de políticas que se emplean en los países¹⁴.

Ahora bien, si los países desean entrar a participar en el nuevo mundo de los negocios es necesario que se utilicen unas normas de información financiera que no tenga límites geográficos, es decir, internacionales para que cualquier usuario de la información este en capacidad de poder interpretar los estados contables y así poder tomar decisiones con base a esa información.

Los profesionales que se rijan por estas normas internacionales podrán interpretar cualquier información financiera y por ende desempeñarse en cualquier organización del mundo, esta sería una gran ventaja competitiva a nivel profesional.

La estructura económica y la realidad social de los países desarrollados no es la misma de los países subdesarrollados, por tal razón se cree que el permitir que las multinacionales penetren la economía de estos últimos sería ceder ante las ambiciones desenfrenadas de los primeros a quienes solo les interesa acumular capital y saciar su sed de poder sin interesar a quien se llevan por delante al perseguir su objetivo.

En torno a la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) existen diferentes puntos de vista a favor y en contra. La problemática de esta investigación se desarrollara adoptando una posición crítica ante esta situación. Es por eso que nos apoyaremos en teorías como:

La intención que se esconde tras el cambio de designación de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en reemplazo de las Normas de Información Contable (NIC), ya que una de sus consecuencias es que han quedado por fuera de la normatividad internacional algunos segmentos de la contabilidad y actividades del no mercado.

Los mercados financieros en Colombia son muy precarios¹⁵ debido a que las condiciones de nuestro contexto no han evolucionado a nivel de necesitar mercados que sean espacios de financiamiento o espacios para la intermediación de agentes.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) generan un impacto económico indistintamente del país que las aplique, es decir, que la relación

¹⁴ Requeijo, Jaime. Economía mundial. Segunda Edición. Madrid, 2002. p 338.

¹⁵ Discusión sobre estandarización de normas contables, Artículo publicado por: Universidad San Buenaventura – Medellín Fecha: 13/08/2007, consultado por internet en: <http://www.usbmed.edu.co/estandarizacion.doc>, Fecha consulta: 26/02/2015 Hora: 20:20

causa-efecto varía de acuerdo al nivel de desarrollo económico que presente la zona, ya que cada país es el que conoce la realidad de su propia economía.

Colombia no posee un mercado de capitales muy desarrollado y no sería lógico además implementar unos estándares que no se acomodan a la realidad y que mucho menos la tienen en cuenta, lo cual significa dejar de lado las necesidades del país por satisfacer solamente las necesidades de los mercados financieros internacionales ya que éstos tienen necesidades de información diferentes a lo que requieren los países en sí.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son manejadas de acuerdo a criterios particulares y no generales y son permeables a la información manipulada y desde luego sin ningún control por parte de los entes reguladores que ejerzan alguna autoridad sobre la norma.

1.5.1.4 Estructura económica de Colombia y su situación actual

La economía es la ciencia que ocupa de la producción y la distribución de los bienes y servicios para satisfacer las necesidades humanas¹⁶, esta administra los recursos disponibles siempre en busca de una satisfacción de las necesidades materiales como los alimentos, el vestido, la vivienda, y las no materiales como lo son la educación, el ocio, entre otras.

Colombia, es un país ubicado estratégicamente en América del Sur, quien limita al norte con el mar caribe, al este con Venezuela, al sureste con Brasil, al sur con Perú y Ecuador, al oeste con el océano pacífico y al noroeste con Panamá; Que además, puede ser más competitivo y llegar a ser una potencia más en el continente, solo que necesita que se fortalezcan las actividades productivas; y así mediante estas actividades productivas se puedan obtener los mejores Bienes y Servicios. Entendiéndose por bienes aquellas cosas o todo medio capaz de satisfacer una necesidad no solo en los individuos sino en toda la sociedad¹⁷.

En todas las economías hay tres factores productivos que juegan un papel muy importante además que son recursos empleados para producir los bienes y servicios que combinados entre ellos nos permiten obtener los productos; estos factores productivos son: la Tierra, el Capital y el Trabajo.

La tierra por ser la que contiene todos los recursos renovables y los no renovables. El Capital que son los bienes duraderos que se destinan para el

¹⁶ Lionel Robbins, Friedrich Engels. La Economía – de Gerencia, Publicado en: www.degerencia.com/tema/economia, Fecha Consulta: 22/05/2013 Hora: 21:40

¹⁷ Juan D. Montoya. Bienes y Servicios – Actividades económicas, Publicado el 08/06/2012 en : www.actividadeseconomicas.org, Fecha Consulta: 22/05/2013 Hora:22:00

consumo y se utilizan para producir otros bienes (Maquinas, Vías, Edificios, etc.) y el Trabajo que es el factor que trata el tiempo y las capacidades intelectuales dedicadas a la productividad.

Dado a que la economía colombiana y sobre todo su mercado es intervenido por bienes y servicios y que estos son de diversa naturaleza; sus transacciones se clasifican en diversas ramas de actividades las cuales se definen en sectores económicos:

El sector primario: conformado por todas aquellas actividades que dependen o tienen relación directa con la explotación de los recursos naturales (El agropecuario, la silvicultura, la ganadería, la caza, la pesca y la minería). El sector secundario que dentro de sus actividades acoge a aquellas que utilizan recursos provenientes de procesos anteriores (Manufactura e Industria). El sector terciario que contempla aquellas actividades que tienen relación con los servicios como lo son la educación, el transporte, las comunicaciones, la recreación, la Banca, entre otros. Por ultimo nace un cuarto sector el externo que relaciona las actividades de intercambio con otros países (Exportación e Importación)¹⁸.

La interacción de los anteriores sectores son los que mueven el mercado y permiten que haya la intervención de dos partes muy importantes que son la oferta y la demanda que graficadas estadísticamente tienden la curva de tal forma en busca de un punto de equilibrio (Ver figura N° 1).

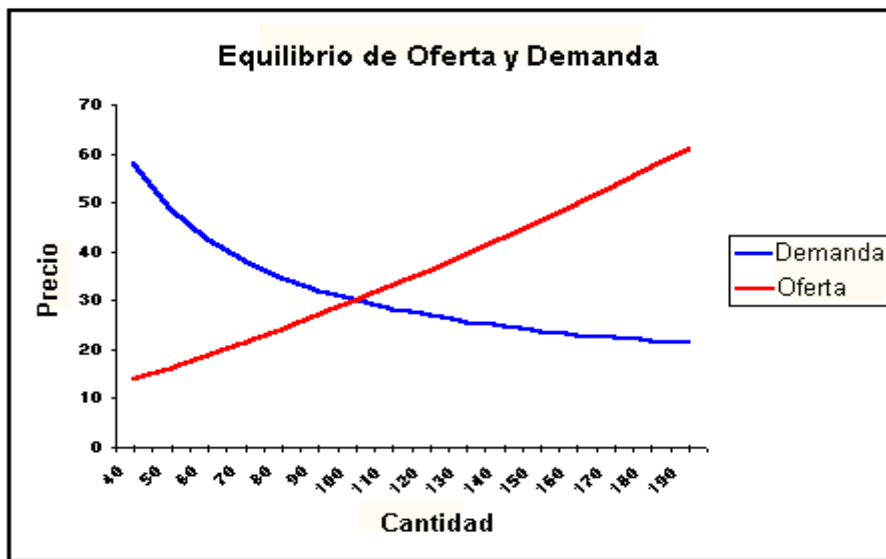
En donde la demanda es la expresión o voluntad que tiene un comprador potencial para adquirir bienes y servicios a un precio razonable, mientras que la oferta es la expresión o voluntad que tiene un vendedor o proveedor para proporcionar un bien o servicio. Entre estas dos expresiones de voluntad siempre hay un punto de equilibrio o intercepción en donde estas expresiones graficadas muestran un punto o precio justo para un bien o servicio.

Este desplazamiento de la curva puede ser positivo o negativo. Para ello y controlar algunos de los factores que puedan alterar la economía de un país, se hace necesario la investigación del comportamiento de oferentes y demandantes; estudios que reportan situaciones como las descritas por la BBVA Research, la cual en su último informe publicado el 14/02/2013 la economía colombiana en el año 2013 crecerá un 4.1% gracias al consumo en los hogares¹⁹.

¹⁸ Sectores Económicos, Biblioteca Virtual Luis Ángel Arango, Publicado en: www.banrepcultural.org/blaavirtual, Fecha Consulta: 22/05/2013 Hora:23:15

¹⁹ Economía Colombiana crecerá en 4.1% en 2013 y 5.0% en 2014, Julio C. Suarez, Publicado el 14/02/2013 en: www.portafolio.co/economia, Fecha Consulta: 22/05/2013 Hora:23:45

Figura 1. Punto de Equilibrio entre la Oferta y la Demanda.



Fuente: www.peoi.org Capitulo 3. Oferta y Demanda.

1.5.1.5 Colombia, su economía y situación actual

Colombia: Es un estado social de derecho, organizado en forma de república unitaria, descentralizada, con autonomía en sus entidades territoriales, democrática, participativa, y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo, y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general²⁰.

Es uno de los países de América, ubicado en la zona de América del Sur, su capital Santa Fe de Bogotá. País que cuenta con una economía Emergente y potencia económica de la región, está conformada por unos ministerios de gobierno, dentro de los cuales se destaca el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el cual define, formula y ejecuta la política económica del país. Al mismo tiempo que es apoyado por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo el cual regula conjuntamente el funcionamiento de la economía a nivel nacional. Colombia es un país el cual su Producto Interno Bruto (PIB) está alrededor de US \$500.000 millones. Cuenta con un organismo independiente, en este caso el Banco de la República, que regula la cantidad de dinero y divisas que circulan en su mercado para evitar recesiones y desempleo.

²⁰ Constitución Política de Colombia, Presidencia de la Republica, Actualización 2011, Disponible en Internet en: <http://wsp.presidencia.gov.co/Normativa/Documents/Constitucion-Politica-Colombia.pdf>, Fecha Consulta: 22/05/2013 Hora:18:04

Durante el año 2012 de los diversos sectores que componen la economía, estos fueron los comportamientos de acuerdo a las principales actividades económicas desarrolladas:

Al analizar los resultados del PIB de 2012 por grandes ramas de actividad, comparados con el año 2011 se observan las siguientes variaciones:

Explotación de Minas y Canteras	5.9%
Establecimientos Financieros, seguros, inmuebles y Ss a Empresas	5.5%
Servicios Sociales, Comunes y Personales	4.9%
Comercio, Ss de Reparación, Restaurantes y Hoteles	4.1%
Transporte, Almacenamiento, y Comunicaciones	4.0%
Construcción	3.6%
Electricidad, Gas de Ciudad y Agua	3.5%
Agropecuaria, silvicultura, caza y pesca	2.6%
Industrias Manufactureras ²¹	-0.7%

Dentro de estas actividades, una de las que menos desarrollo tuvo fue la del sector agropecuario, silvicultura, caza y pesca. A pesar de que el Gobierno Nacional ha tenido por medio del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Social quince²² (15) iniciativas de impacto social desde el año 2.002 en adelante, los resultados han sido buenos más no satisfactorios, pues el gran impacto de estas iniciativas es a largo plazo.

Dentro de las iniciativas gubernamentales están:

- a. El Crecimiento del Maíz Tecnificado.
- b. La Reactivación del Algodón.
- c. Aumento de Inversión en Cultivos de: Palma, Cacao, Caucho, y Frutales.
- d. Crecimiento de la Acuicultura.
- e. Repoblamiento Bovino.
- f. Modelos silvopastoriles.
- g. Apoyo a la Reconversión cafetera.
- h. La adecuación de Tierras.
- i. Transformación de las UMATAS.
- j. Introducción de Organismos Genéticamente Modificados.
- k. Acceso a Viviendas de Interés social.
- l. Apoyo a proyectos Empresariales Sociales.
- m. Los Bancos de Maquinarias.

²¹Comunicado de Prensa: 21/03/2013, DANE, Publicado en: http://www.dane.gov.co/files/investigaciones/boletines/pib/cp_PIB_IVtrim12.pdf, Fecha Consulta: 22/05/2013 Hora: 18:55

²² Evaluación de la Política Gubernamental Agropecuaria, Sociedad de Agricultores de Colombia SAC, Publicado en: <http://www.sac.org.co/Pages/Economia/PoliticaSectorial/evaluacionPA.htm> Fecha Consulta: 23/05/2013 Hora: 14:20

- n. El Financiamiento Rural
- o. Institucionalidad Agrícola.

Estas iniciativas buscan el crecimiento del sector agropecuario en el corto plazo con la introducción de nuevas hectáreas de producción, y en el largo plazo el mejoramiento y fortalecimiento de la institucionalidad sectorial; pero el sector agropecuario no ha dado los resultados esperados y es preocupante el sostenimiento del mismo por el aumento de la oferta y la debilidad del eslabón primario en materia de comercialización que han venido ocasionando una disminución de precios al productor. Así las cosas demuestran que el Gobierno no ha previsto, o no ha diseñado instrumentos de aplicación efectivos que garanticen de manera sostenible la absorción de la producción interna o en su defecto la exportación.

De acuerdo a datos suministrados por la Sociedad de Agricultores Colombianos para el año 2012, el 64% de los productores agrícolas consideraron que su situación económica sería entre buena y regular, debido a la incertidumbre que se tiene frente al comportamiento del clima, el costo de los insumos y las difíciles situaciones para transportar los productos y sobre todo los precios de venta. Pero esto fue lo que sucedió:

1.5.1.6 La economía en el 2012 se desacelero²³

El 2012 empezó con expectativas de Crecimiento económico, con el paso de los meses las condiciones internas y externas no favorecían el crecimiento sostenido. Como consecuencia del bajo crecimiento del PIB las previsiones se ubicaron por el 4%; aunque en un principio frente al crecimiento acelerado de los créditos de consumo y el alto precio de ciertos activos, dicha desaceleración fue inducida por decisiones en materia de política económica, con el tiempo y a razón de diversos factores, las cosas evolucionaron de tal forma que la Junta Directiva del Emisor se vio obligada a revisar la política monetaria y a comenzar un nuevo ciclo de tasas de intereses a la baja.

Infortunadamente las autoridades económicas colombianas no le dieron un manejo a la tasa de cambio para evitar que la revaluación ocasionara daños irreparables a los principales sectores de la economía. A la falta de eficacia de las políticas y del gasto público se sumaron la minería, la infraestructura y la agricultura que no avanzaron al ritmo esperado. Respecto a la demanda interna no hubo debilitamiento, mientras que en el sector externo hubo una desaceleración progresiva de importaciones y exportaciones. En materia de generación de empleo

²³ Economía se Desacelero en el 2012, Artículo publicado por: El Colombiano fecha:30/12/2012, consultado por internet en: <http://www.elcolombiano.com/BancoConocimiento/E/economia> se desacelero en 2012, Fecha consulta: 23/05/2013 Hora: 15:09

los nuevos puestos de trabajo no son de buena calidad y predomina la informalidad, es alentador que por lo menos el desempleo se mantuvo en un dígito.

Por otra parte la inflación tuvo un comportamiento mejor de lo esperado, la inversión extranjera mantuvo niveles altos lo que significa que al menos continúa la confianza externa en el país. De hecho la economía colombiana hubiese sido mejor si el gobierno fuese más eficaz en la ejecución del gasto público y políticas más activas y coherentes para varios sectores.

En el 2013, la ANDI ha señalado que comenzamos con un bajo crecimiento en producción y ventas, porque hubo menor dinamismo en los pedidos, mayores inventarios, el clima de los negocios se sigue deteriorando y se está cayendo el empleo. Del plan choque que alista el gobierno está pendiente el sector agropecuario cuyo inicio de 2013 ha estado convulsionando.

Rafael Mejía, presidente de la SAC, dice que “los resultados en el trimestre son muy malos, pues los paros pudieron haberse evitado, pues afectaron el desarrollo”, a lo cual añadió: “se hizo evidente una merma en las ventas de los insumos para la producción agraria, lo que se reflejara en menor área de siembra y en menor producción de alimentos”.²⁴

De una u otra forma se trata de demostrar que cualquier situación que se presente en Colombia que tenga relación directa con los sectores de la economía es un tema a tratar con mucho cuidado porque dependiendo del tipo de medidas que adopte el gobierno en temas de aranceles, de inversión económica, de exportación e importaciones, o de interés social puede acarrear consecuencias como las descritas anteriormente que obligue al gobierno nacional a tomar medidas para tratar de mantener un buen desarrollo de la economía colombiana.

Por otra parte, ya es hora de afrontar temas como las conversaciones de paz, las mejoras institucionales (políticas, sociales y económicas) que permitan hacer avances significativos dotando al país de infraestructura, fortaleciendo la industria y formalizando más la economía.

1.5.1.7 Otros referentes teóricos

Un país en vía de desarrollo o intermedio es un país en el cual su economía se encuentra en transición (evolución – transformación) donde no se alcanzan los

²⁴ Economía del País inicio el año a paso lento, Material Consultado en Internet en: <http://www.portafolio.co/economia/comportamiento-la-economia-colombiana-2013-1>, Publicado el 31/03/2013 a las 18:09, Consultado el 22/05/2013 hora:20:12

niveles o índices de desarrollo humano para ser considerado un país desarrollado. Los cambios sociales son frecuentes en estos países en donde la mayoría de las poblaciones rurales se desplazan hacia las grandes ciudades para buscar satisfacer las necesidades, en busca de un mejor futuro y así evitar hacer parte de los niveles de pobreza.

El desarrollo exige una moderna infraestructura (Física e Institucional) y un movimiento lejos de sectores de valor agregado bajo, como la agricultura y la extracción de recursos naturales. En comparación con los países desarrollados los cuales tienen un sistema económico basado en un crecimiento continuo y autónomo en el sector terciario y cuaternario, con altos estándares de vida.

El gobierno nacional busca desarrollar esa moderna infraestructura para alcanzar los mejores niveles de competitividad, consolidando la producción nacional, atrayendo la inversión y logrando la exportación para que de esta forma se genere mayor riqueza y prosperidad para los colombianos. Para lograr esta competitividad se hace necesario que nuestro país se interconecte y sea ágil con la información en las redes globales para lo cual debemos ser proveedores de información de alta credibilidad, veracidad y utilidad en el mundo de las decisiones empresariales, de inversión y oportunidades de negocio.

El autor, Felipe Janica socio líder de IFRS de Ernst & Young, presidente del Comité Técnico del Sector Real, en su texto titulado “Estamos preparados para una economía globalizada en Colombia”, menciona que los empresarios colombianos empiezan a ver con mucha expectativa el nuevo horizonte de la economía colombiana con la firma del TLC (Tratado de Libre Comercio) con países como los EE.UU. consolidando la expansión de los negocios e intercambios comerciales con otros países.

Sin duda nuestro país está recibiendo muchas inversiones extranjeras, pero uno de los principales problemas que se observa es que los inversionistas internacionales "globalizados" vienen con un nuevo lenguaje financiero (Normas Internacionales de Información Financiera), principal barrera en las negociaciones por la presentación de la información financiera actual versus la que requieren ellos para la toma de decisiones.

Este es el primer reto de los empresarios colombianos, pues toca explicar las diferencias entre ambos principios (normas colombianas versus normas internacionales), se pierde tiempo y oportunidad para tomar decisiones de inversión lo cual se deriva en la desinversión en nuestra economía.

1.5.2 Marco Conceptual

Cuando surgieron las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF se consideraron las mejores prácticas globales para la preparación y presentación de los estados financieros, a continuación se describen algunos de los conceptos más utilizados o afines al tema para facilitar la comprensión y entendimiento del presente documento que tiene como objetivo describir el impacto contable que generan estas normas en el sector agropecuario NIC 41.

Agricultura: Es el arte de cultivar la tierra, compuesta por las expresiones Agri (Campo) y cultura (Cultivo), actividad que se ocupa de la producción de cultivo del suelo, el desarrollo y la recogida de las cosechas, la explotación de los bosques y selvas, la cría y desarrollo del ganado.

Actividad Agrícola: Es la gestión por parte de una entidad, de la transformación de un activo biológico, para destinarlo a la venta, para convertirlo en productos agrícolas o en otros activos biológicos adicionales.

Producto Agrícola: Es el producto recolectado, procedente de los activos biológicos.

Estado Financiero: Documentos o informes que permiten conocer la situación financiera de una empresa, los recursos con los que cuenta, los resultados que ha obtenido, la rentabilidad generada, y otros aspectos financieros que permitan tomar decisiones.

Costo: El costo es un valor o resultado cuya magnitud depende de la cantidad de recursos que se hayan empleado para su producción o adquisición del bien o servicio y representa el valor monetario de cantidad y calidad del insumo utilizado.

Estándar: La técnica contable está integrada por los conocimientos, procesos y especialidades y otros componentes como lo son recursos metodológicos y simbólicos en contabilidad, por tanto un estándar se puede definir como un patrón de medida científicamente elaborado con la combinación de las técnicas antes mencionadas.

Bienes: Es el término utilizado para nombrar cosas, objetos y artículos, que son útiles a quienes los usan o los poseen, son cosas o mercancías que se intercambian y tienen alguna demanda por parte de personas u organizaciones que consideran recibir un beneficio al obtenerlos.

Servicios: Son serie de actividades que proporcionan comodidad o bienestar a las personas o que buscan satisfacer las necesidades de un cliente.

Moneda funcional: Es la moneda del entorno económico principal donde opera la entidad, que es aquel que genera y emplea el efectivo, para saber cuál es nuestra moneda funcional se deben considerar los siguientes factores: la moneda, el hecho que influya en los precios de venta de bienes y servicios; además el país cuya fuerza competitiva determine los precios de venta y la moneda que influya en los costos de la mano de obra, materiales y otros costos de producir los bienes y servicios.

Demanda: Se refiere a la cantidad de bienes o servicios que se solicitan o se desean en un determinado mercado de una economía a un precio específico.

Oferta: Es la Cantidad de bienes, productos o servicios que se ofrecen en un mercado bajo unas condiciones como lo son el precio.

Punto de Equilibrio: En un mercado de bienes y servicios el punto de equilibrio es aquel precio que los consumidores están dispuestos a comprar un bien o un servicio, o también es aquel punto en donde la demanda es igual a la oferta.

Valor razonable: Es el precio que puede ser recibido al vender un activo o pagado para transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en una fecha determinada.

Globalización: Es un término que guarda estrecha relación con la palabra integración (países, mercados, economías y costumbres), proceso que se ha venido dando a nivel mundial en el cual muchos aspectos de la vida humana de unos lugares se ha ido relacionando e interconectando con el mundo entero.

NIIF Normas Internacionales de Información Financiera o IFRS en inglés: Son un conjunto de estándares e interpretaciones emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board), cuerpo normativo el cual cuenta con un marco conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros, estas “Normas Internacionales de Información Financiera” son consideradas las más eficientes porque son estándares internacionales de prácticas globales, lo cual significa que es la acumulación de experiencias, normalmente concentradas en casos prácticos concretos de los Estudios Transnacionales de Auditoría (ETNA).²⁵

NIC Normas Internacionales de Contabilidad o IAS en inglés: Estas normas son producto de grandes estudios y esfuerzos de diferentes entidades educativas, financieras y profesionales del área contable a nivel mundial para estandarizar la información financiera presentada en los estados financieros. Estas normas nacen en Estados Unidos de América y fueron el resultado de un proceso ejecutado por primer Consejo de Principios de Contabilidad, ya que fue este quien emitió los

²⁵ Gil, Jorge Manuel. Irrupciones Significativas para Pensar La Contabilidad. Pg. 237

primeros enunciados que guiaron la forma de presentar la información financiera.²⁶ Son un conjunto de normas que establecen que la información financiera debe ser presentada de forma estándar, de alta calidad comprensible para cualquier usuario sea accionista, proveedor, u otros.

IASB International Accounting Standards Board o Junta de Normas Internacionales de Contabilidad: Es un organismo independiente del sector privado constituido en el año 2001 que sustituyó al Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC – International Accounting Standards Committee) que desarrolla y aprueba las Normas Internacionales de Información Financiera, que funciona bajo la supervisión de la IASCF Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad.

IASCF International Accounting Standards Committee Foundation o Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad: Es un órgano independiente sin fines de lucro creado en el año 2000 para supervisar la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad o IASB

Eficiencia Tecnológica: Es la capacidad práctica que tienen las reglas éticocientíficas de resolver problemas con éxito, ya que siempre hay teorías científicas detrás de la eficiencia tecnológica con respecto a este caso la eficiencia tecnológica de la contabilidad, se relaciona con teorías económicas.²⁷

IASC International Accounting Standards Committee o Comité de Normas Internacionales de Contabilidad: Tuvo su origen en el noveno congreso internacional de contadores celebrado en París en 1.967 en donde se conformó un grupo de trabajo (Profesionales contables de países como: Alemania, Australia, Estados Unidos, Francia, Holanda, Irlanda, Japón, México y Reino Unido) con la misión de investigar las necesidades internacionales de la profesión para presentarlas en Sydney en el año de 1.972, esto dio origen al Comité Internacional de Normas de Contabilidad.²⁸

1.5.3 Marco Legal

A continuación se exponen fundamentos legales nacionales e internacionales relacionados con la actividad contable, las Normas Colombianas que reglamentan los principios generalmente aceptados en Colombia y otras disposiciones relacionadas con el ámbito contable como lo son las Normas Internacionales de

²⁶ Ibid., p.238.

²⁷ Ibid., p.240.

²⁸ Ordoñez L., Mosquera S. Posturas que existen en Colombia para la adaptación de las Normas Internacionales de Contabilidad (Trabajo de Grado). Santander de Quilichao: Universidad del Valle. Facultad de Ciencias de la Administración; 2010. 24 p.

Información Financiera NIIF, entre otras que modifican o complementan en ámbito contable.

Decreto 2649 de 1.993: Por medio del cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia que según su título cuarto “Disposiciones Finales” en su artículo 136 determina que cuando hayan conflictos entre las normas los principios generalmente aceptados deben primar y aplicarse por encima de cualquier otra norma en este caso las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Ley 43 de 1.990: Por medio de la cual se adiciona la ley 145 de 1.960 reglamentando la profesión del contador público y otras disposiciones entre las cuales se manifiesta en su artículo segundo que todas las actividades que impliquen organización, revisión y control de las contabilidades, certificaciones y dictámenes financieros tienen relación con la ciencia contable y por ende estas deben ser orientadas por contadores públicos, ya que bajo su responsabilidad esta evitar cualquier controversia relacionada con el dominio y conocimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Estatuto Tributario: El cual en su artículo 654 manifiesta que cuando haya lugar a hechos irregulares en la contabilidad estos deben ser sancionados; motivo por el cual si las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son ejecutadas a partir de una fecha y quienes estén obligados a llevar contabilidad no sigan estos lineamientos tendrán sus respectivas sanciones porque así lo determina la ley.

Ley 1314 del 13 de julio de 2.009: por medio de la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia; en el cual se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para la expedición de las mismas y se determinan las entidades responsables de su estricto cumplimiento.

1.6 METODOLOGIA

1.6.1 Tipo de Estudio

De acuerdo con el propósito y la naturaleza de los objetivos de esta investigación y según las fuentes de información el tipo de estudio a utilizar está basado en la investigación descriptiva, porque describe los principales componentes de una realidad como la convergencia de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF en Colombia; dentro del marco legal establecido por la ley 1314 de 2009 y actividades que se vienen desarrollando para divulgar y sensibilizar a los empresarios colombianos de emitir información con estándares internacionales de

contabilidad mejorando así la productividad y competitividad como el desarrollo armónico de la actividad empresarial.

Según el tiempo de la investigación puede ser sincrónico si se estudiara sus fenómenos en el corto plazo, por tratarse de una convergencia de varios años la cual se continúa desarrollando hace que se clasifique según el tiempo en un estudio de tipo diacrónico por tratarse de un periodo largo es decir superior a un año.

Por último, está establecido que de acuerdo a la naturaleza de la información que se recopila para resolver el problema de investigación esta puede ser cuantitativa al usar información directa y cualitativa porque describe sucesos de armonización basados en fuentes bibliográficas, documentales y estudios.

Esta investigación es un proceso que con un orden lógico y consecutivo pretende encontrar una justificación al impacto contable de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el sector agropecuario en Colombia, bajo la NIC 41 en empresas del Valle del Cauca dedicadas a la cría de Ganado.

1.6.2 Método de Estudio

De las formas de investigación se utilizara la investigación descriptiva y de los tipos que esta contempla utilizaremos técnicas específicas basadas en la recolección de la información (registros manuscritos o impresos, fuentes como enciclopedias, diccionarios, libros), la observación, las entrevistas y cuestionarios planteados para esta convergencia.

Una de las técnicas utilizadas es la del análisis del contenido la cual hace referencia a clasificar los escritos para extraer de ellos la información predominante y las tendencias de la información manifestadas en esos documentos. Por ser un proceso riguroso formulado de manera lógica el cual permitirá adquirir el conocimiento a partir de las investigaciones documentales, la recopilación de información normativa acerca de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para concluir con la realidad.

El tipo de investigación documental describe lo que eran las Normas Internacionales de Información Financiera como acontecimiento del pasado y se sustenta basado en la actualidad bajo la implementación de la ley 1314 de 2009, además identifica cada una de las partes que hacen parte de la convergencia estableciendo tres grupos así: Grupo 1: Emisores de Valores y Entidades de Interés Público, Grupo 2: Empresas de tamaño grande y mediano y el Grupo 3: Pequeña y microempresa, recordando que por ser una acción del estado se deben cumplir las siguientes condiciones: Respeto a los principios de equidad y

reciprocidad, conveniencia nacional, independencia y autonomía de las normas contables respecto de las normas tributarias.

1.6.3 Herramientas y Técnicas

Por ser una investigación descriptiva; la técnica a utilizar es la recolección, revisión y análisis de documentos obtenidos de manera personal basados en la recopilación de datos por medios impresos, fotos, grabaciones de audio y video e Internet. De esta técnica se desarrollaran procedimientos y actividades que permitirán obtener información necesaria para analizar el impacto contable de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) – NIC 41 en el sector agropecuario en el Valle del Cauca - Colombia.

Es aquí en donde nuestra tarea se fundamenta en las siguientes actividades o etapas:

- Enunciación del problema: Que consiste en indagar, estudiar o entender un hecho o acontecimiento, en el caso nuestro se basara en las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF – NIC 41 y el impacto que esta ocasiona a uno de los sectores menos desarrollados de la economía colombiana especialmente el sector ganadero en el Valle del Cauca - Colombia; buscando una solución a esta problemática.
- Recolección de la información, basados en fuentes primarias y secundarias: Se contara con material documental para obtener las mejores pruebas informativas, los mejores testimonios, y hechos reales como fuentes básicas de la información, además de la información suministrada en enciclopedias, diarios, publicaciones periódicas y otros materiales como recursos virtuales.
- Critica de Datos y Fuentes, Determinada por criticas externas (Forma) e internas (Contenido): Estarán a disposición los mejores materiales, por su confiabilidad y fuentes de disposiciones legales, para verificar la autenticidad, veracidad de la normas legales y por ende su autoría original que rige bajo las normas Colombianas.
- Formulación de Hipótesis: Basados en las fuentes y las críticas de las mismas se expondrán diversas hipótesis que expliquen los hechos que afectan el sector agropecuario con la implementación de estas normas, especialmente a lo que atañe a la cría de ganado en el Valle del Cauca - Colombia.

- Interpretación e Informe: a partir de nuestra exposición, el planteamiento del problema, se realizara la formulación de un informe con el ánimo de destacar los resultados obtenidos y las conclusiones del mismo sin dejar de mencionar en la bibliografía las fuentes consultadas.

1.6.4 Fases de Investigación

Fase 1: el diseño de esta etapa de la investigación fue realizado a partir de fuentes primarias o registro secundario de tipo bibliográfico, basados en la recolección y consulta de información sobre el tema, tanto en textos elaborados, documentos escritos por expertos en la materia como fuentes secundarias. Teniendo en cuenta que la información suministrada para la elaboración de este proyecto fue tomado de algunas fuentes directas que han escrito y han transmitido información basada en las diferentes técnicas de recolección como lo son la observación, la elaboración de entrevistas, la aplicación de encuestas, y elaboración de cuestionarios.

La investigación se inicia realizando una recolección de documentos los cuales contienen información correspondiente a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) – NIC 41 y la actualidad del sector agropecuario de Colombia, especialmente en el Valle del Cauca, siempre indagando sobre sus antecedentes y consultando diversos autores que exponen sus variados puntos de vista. También se hizo uso de documentos que recopilan las normas relacionadas con el tema de investigación.

Aplicando los objetivos internos, buscamos contemplar la calidad de los hallazgos acerca de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, el esfuerzo para pensar con la mayor claridad lógica y honestidad intelectual posible para poder definir cuáles son los propósitos y objetivos reales.

Que desde un punto de vista se clasifican en exploratoria porque investigaciones como esta pretenden dar una visión general de tipo aproximativo respecto a determinadas realidades que afronta el país como es el lento progreso de la economía desde el sector agropecuario.

Fase 2: Teniendo en cuenta todo el material consultado se analizo el proceso de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y el fenómeno desde la perspectiva de la estructura económica de Colombia especialmente el sector agropecuario en el Valle del Cauca, y se fortalecieron las bases para adoptar una posición critica ante este tema, ya que el análisis cualitativo permite construir el desarrollo del presente trabajo de investigación.

2 NORMATIVIDAD INTERNACIONAL Y NORMATIVIDAD COLOMBIANA REFERENTE AL SECTOR AGRICOLA.

La globalización²⁹ es un término que guarda estrecha relación con la palabra integración, integración de países, economías, regiones, mercados, costumbres entre otros. A nivel económico, lo que busca la globalización es la disminución o adecuación de las regulaciones o normatividad para integrar los países, realizar intercambios de bienes y servicios, para lo cual se requiere de regulación de transacciones con dinero, acuerdos de libre comercio, creación de bloques económicos.

Realizar dicha integración tiene sus puntos positivos y negativos, dentro de los positivos están el crecimiento del país, nueva fuente de ingresos por la exportación de productos y un mejor aprovechamiento de los recursos, mayor comercio internacional, nuevos destinos para productos nacionales, entre otros.

Dentro de los puntos negativos se corre el riesgo de llegar a depender de tal forma de la interacción con otro país, que en determinadas situaciones que se presenten en estos lugares sean incontrolables que terminen provocando desajustes y crisis inestables de gran magnitud a nuestro país.

Como ejemplo de la integración, sus puntos positivos y negativos: tenemos la crisis asiática en julio de 1997, uno de los acontecimientos más grandes de la globalización, esta crisis obtuvo un punto positivo cuando generó un crecimiento temporal y las inversiones disponibles; pero después de cierto momento Asia dejó de ser tan rentable llegaron las consecuencias o puntos negativos porque: la economía se desaceleró, se desincentivó la inversión, lo cual trajo consigo la fuga de recursos hacia otros destinos o países afectando Tailandia, Malasia, Indonesia y Filipinas quienes al principio hicieron parte de una crisis regional que terminó por convertirse en la primera gran crisis de la globalización³⁰.

La tecnología juega un papel muy importante, puesto que el avance de las telecomunicaciones es una interconexión entre las personas alrededor del mundo, lo que permite la movilización del comercio y los recursos. Nuestra pregunta es: ¿Colombia está desarrollada para dar un paso adelante? ¿Colombia está preparada para asumir el reto de las Normas Internacionales de Información

²⁹ Biblioteca Luis Ángel Arango del Banco de la República. "Humboldt 200 años" Publicación digital en la página web: www.banrepcultural.org/blaavirtual/exhibiciones/humboldt/home.htm, Fecha de Consulta: 24/05/2013 H: 18:18

³⁰ LOPEZ, Víctor, La crisis asiática y los cambios globales, Nueva Sociedad. Publicación 155 Mayo – Junio 1998 P. 126-141, Publicación digital en: www.nuso.org Fecha Consulta: 24/05/2013 Hora: 19:00.

Financiera?, estos y otros interrogantes nos llevarán a cubrir parte del vacío en cuanto al tratamiento contable que debemos darle a las actividades agrícolas que son el pilar fundamental del sector primario de nuestra economía.

Las normas internacionales no pueden verse como una obligación sino como una oportunidad para autoevaluarse³¹

Los negocios se vuelven cada vez más complejos por motivos de competitividad, reducción de márgenes de rentabilidad, innovación empresarial, que conllevan a que las empresas realicen cambios y mejoren su posicionamiento. El implementar las NIIF requiere que la empresa o ente económico examine todos sus procesos y establezca cuál es el momento para reconocer sus eventos económicos. Esta implementación nos regresa al objetivo principal del proceso contable: presentar la información cuantitativa y cualitativa mediante estados financieros. Lo que se busca es mejorar el desempeño de los procesos de manera que minimice costos, genere calidad, se brinde un buen servicio con rapidez impulsando el ente económico al desarrollo.

Para ello se requiere pues de establecer indicadores de gestión, estandarizar las operaciones, controlar los procesos, eliminar actividades sin valor agregado, mejorar la información, reducir los tiempos de operación, y avanzar tecnológicamente ajustados a los procesos.

2.1 NORMATIVIDAD INTERNACIONAL – SECTOR AGRICOLA

En el año de 1994 el consejo de la IASC decidió desarrollar una norma internacional de contabilidad sobre agricultura³², y designo un comité Director para ayudar a definir los problemas y desarrollar posibles soluciones, en 1996 el comité Director publicó un borrador de Declaración de Principios donde se exponían problemas, alternativas y propuestas del Comité Director para resolverlos, siempre invitando a realizar comentarios públicos. En respuesta, se recibieron 42 cartas de comentarios, el Comité Director publicó los comentarios, procedió a revisar algunas de sus recomendaciones y sometió todo ello al consejo. Ya en julio de 1999 el consejo aprobó el proyecto de norma E65 “Agricultura” fijando como fecha límite para escribir comentarios el 31 de enero de 2000. El consejo recibió 62 cartas sobre el E65, estas procedían de diversas organizaciones internacionales, así como de 28 países. En Abril del año 2000 el personal técnico de las IASC envió un cuestionario a entidades dedicadas a la actividad agrícola, para intentar determinar la fiabilidad de la medición del valor razonable propuesto en el E65 al

³¹ Edmundo F. Publicación digital del 03/05/2013 en la página web: <http://actualicese.com/actualidad/2013/05/03/niif-ifs-la-oportunidad-de-ejecutar-una-reingenieria-de-procesos/> Fecha consulta: 24/05/2013 Hora: 18:47

³² Norma Internacional de Contabilidad nº 41 Agricultura, Publicado por la IASCF, p. 2143.

cual recibió tan solo 20 contestaciones de 11 países los cuales tras considerar los comentarios en diciembre del año 2000 aprobaron la NIC 41 Agricultura³³.

Dentro de la normatividad internacional que trata el sector agropecuario está aprobada la NIC 41, la cual establece el tratamiento contable que se debe dar cuando se presentan los estados financieros y la información a revelar concerniente al sector agropecuario. Esta norma define la actividad agrícola como toda aquella gestión que realiza el ente económico, en donde las transformaciones biológicas dan lugar a la venta de productos agrícolas o materia prima para ser transformados y convertidos en otros activos biológicos diferentes.

La Norma Internacional de Contabilidad NIC 41 además establece el tratamiento contable de los activos biológicos a lo largo de su proceso de crecimiento, degradación, producción y procreación. Así como también trata la valoración inicial de los productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección.

Exige además, la valoración de los activos biológicos según su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta. Se presume que el valor de los activos biológicos se puede determinar de forma fiable. La NIC 41 exige que los cambios en el valor razonable sean incluidos como parte de la ganancia o la pérdida neta del ejercicio de acuerdo el hecho en que hubiere lugar. En la actividad agrícola los cambios físicos de un animal o una planta aumentan o disminuyen los beneficios económicos para la empresa.

La Norma Internacional de Contabilidad NIC 41 tiene vigencia para los estados financieros que abarquen ejercicios cuyo comienzo sea a partir del 01 de enero de 2003. El alcance de esta NIC 41 se da para los activos biológicos, productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección, y para las subvenciones oficiales. No aplica para terrenos relacionados con la actividad agrícola (NIC 16 – NIC 40), los activos inmateriales (NIC 38).

2.1.1 Activos Biológicos³⁴

Se entiende por activos biológicos todos aquellos animales vivos o plantas que sufren transformaciones biológicas que son producto de la actividad agrícola como tal. A continuación se dan unos ejemplos de activos biológicos de los cuales se obtienen productos agrícolas y los resultados tras la cosecha o recolección.

³³ NIC 41, Publicado por la IFRS el 01/01/2012 en: www.ifrs.org. Fecha Consulta: 24/05/2013 Hora: 19:15

³⁴ NIC 41 Agricultura, Publicado en: www.contaduria.gov.co , Fecha Consulta: 22/05/2013 Hora: 18:20

ACTIVO BIOLÓGICO – PRODUCTO AGRÍCOLA – PRODUCTO RESULTANTE

↓	↓	↓
• Ovejas	Lana	Hilo de lana
• Árboles Forestales	Troncos	Madera
• Ganado Lechero	Leche	Queso
• Cerdos	Reses Sacrificadas	Jamón.

Cabe resaltar que una transformación biológica comprende el hecho de que haya un crecimiento, una degradación, una producción o una procreación que causen efectos y/o cambios cualitativos o cuantitativos en un activo biológico como tal.

2.1.2 La Cosecha o Recolección³⁵

La cosecha o recolección consiste en la separación del producto del activo biológico del que procede. Dentro de las actividades agrícolas se abarcan una serie de actividades que van desde: La capacidad de cambio, La gestión del cambio, La valoración del cambio.

Se dice que un activo biológico tiene capacidad de cambio cuando experimenta transformaciones biológicas, de aplica la gestión del cambio cuando se dan las condiciones necesarias para que el proceso tenga un feliz término, ejemplo se da la gestión del cambio cuando se otorgan las condiciones necesarias para el cultivo, en el momento que garantizamos un grado de humedad a algún tipo de cultivo. Y la valoración del cambio aplica cuando se da cualitativamente (Aumento de propiedades proteínicas) o cuantitativamente cuando es el caso que se pueda medir o contar (número de crías).

Las transformaciones biológicas tienen una serie o tipo de resultado, entre estas tenemos: el crecimiento, la degradación, y la procreación; o bien sea la obtención de productos agrícolas.

2.1.3 Reconocimiento y Valoración

La NIC 41 establece que el ente económico debe proceder a reconocer un activo biológico si la empresa controla el activo como resultado de sucesos pasados, si es probable que fluyan beneficios económicos futuros asociados con el activo y si el valor razonable puede ser valorado de forma fiable³⁶.

³⁵ NIC 41 Agricultura, Resumen Técnico 2012, publicado en: www.ifrs.org el 01/01/2012 Fecha Consulta: 25/05/2013 Hora: 18:45

³⁶ Barrientos M., Sarmiento D. Normas Internacionales de Información Financiera NIIF-IFRS, p. 719.

Los activos biológicos deben ser valorados tanto en el reconocimiento inicial como en la fecha en que se realice el respectivo balance³⁷, según su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta. Los costos en el punto de venta incluyen las comisiones de intermediarios, y los cargos que se paguen por medio de agencias reguladoras (mercados de bolsa), impuestos o gravámenes que recaigan sobre la colocación en el punto de venta.

Al momento de determinar el valor razonable de un activo biológico, o de un producto agrícola, esta tarea se puede facilitar con una agrupación de los mismos de acuerdo a los atributos más significativos (Calidad – Edad); de acuerdo a esto el ente seleccionara los atributos que correspondan con los más usados en el mercado para fijar los precios.

Cuando el ente económico realice contratos para la venta de sus activos biológicos en fechas futuras, los precios de estos contratos no son necesariamente relevantes a la hora de determinar el valor razonable, puesto que este tipo de valor refleja lo normal del mercado corriente entre un comprador y un vendedor. En consecuencia con lo anterior no se ajusta un valor razonable de un activo biológico o un producto agrícola, pero puede darse un contrato oneroso según la NIC 37 (Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes).

En caso de que existiera un mercado para determinados activos biológicos, el precio de cotización en tal mercado sería la base para determinar el valor razonable, pero si la empresa tiene acceso a dos mercados activos diferentes, deberá usar el precio del mercado en el que espera operar. Como no existe dicho mercado entonces, la empresa debe utilizar ciertos datos tales como los que se mencionaran a continuación para poder determinar el valor razonable:

1. El valor de la transacción más reciente en el mercado (suponiendo que no ha habido un cambio significativo entre la fecha de la transacción y la del balance).
2. Los precios del mercado de activos similares, ajustados de manera que reflejen las diferencias existentes.
3. Las referencias del sector, tales como el valor de cultivos expresados en hectáreas, ganado expresado en kilos de carne, etc.

En los casos en que lo anterior de pie a diferentes conclusiones sobre el valor razonable, la empresa tendrá que considerar las razones a fin de llegar a una estimación fiable del valor razonable. Cuando no estén disponibles los precios determinados por el mercado, la empresa utilizara el valor actual de los flujos netos de efectivo esperados del activo, descontando impuestos definidos por el mercado. Lo que se busca es que el cálculo del valor actual del flujo neto de

³⁷ Norma Internacional de Contabilidad N° 41 Agricultura, Publicado por la IASCF, p. 2150.

efectivo, sea el valor razonable del activo biológico en su ubicación y condición actual.

La condición actual excluye cualquier incremento en el valor por causa de la transformación biológica adicional, así como actividades futuras de la empresa (transformaciones biológicas futuras, cosechas, recolecciones o venta). No se pueden incluir flujos de efectivo por restablecimiento de los mismos.

2.1.4 Ganancias o Pérdidas

Puede aparecer una pérdida después del reconocimiento de un activo biológico, por ejemplo: la necesidad de deducir los costos estimados en el punto de venta, o puede aparecer una ganancia después del reconocimiento inicial de un activo biológico, por ejemplo: el nacimiento de un becerro. Por tanto de incluirse la ganancia o pérdida en el ejercicio en que estas aparezcan después del proceso de cosecha o recolección.

La NIC 41 establece que los activos biológicos establecen su valoración al valor de mercado, en donde la diferencia entre un año y otro produce un resultado que hace parte de patrimonio de la empresa, no como una reserva si no como un resultado neto, por tanto es repartible con lo cual se rompe con el principio de la prudencia

Ejemplo: La empresa XYZ S.A. tiene una plantación de árboles frutales, los cuales tienen B años de vida productiva. En el mes de diciembre de 2X01, fecha en que la empresa hace su cierre anual, se plantea su valoración.

El valor de mercado para el año 2X01 de la plantación de árboles frutales, incluyendo los árboles y el terreno es de \$10 Millones, se estima que el valor del terreno sin la plantación es de \$6 Millones, aunque a la empresa le costó \$2.5 Millones. ¿Qué compone su estado financiero, siendo que para el año 2X00 el valor de mercado de la plantación era de \$9.8 Millones de los cuales \$5.9 Millones corresponden al terreno?

El valor de mercado de la plantación de árboles frutales está compuesto por el terreno más los árboles frutales, con el objeto de obtener su valor al valor de mercado le restamos el valor del terreno, cabe resaltar que el terreno figura por su costo de producción.

EMPRESA XYZ S.A. 31 de Diciembre de 2X01		
Activos Biológicos Maduros		4
* Valor de Plantación mas terreno	10	
* Valor del terreno sin plantación	<u>6</u>	
	4	
Propiedad, Planta y Equipo	2,5	2,5
Ganancias surgidas por cambio de valor razonable de los activos biológicos		0,1
Año 2X01	10	
	<u>6</u>	
	4	
Año 2X00	9,8	
	<u>5,9</u>	
	3,9	

Fuente: elaboración propia.

En donde la ganancia surgida por el cambio en el valor razonable de los activos biológicos es de \$0.1 Millones para el año 2X01 de la empresa XYZ S.A.

Se presume que el valor razonable de un activo biológico puede determinarse de forma fiable, pero esta presunción puede ser refutada en el momento inicial de un activo biológico para el que no estén disponibles precios o valores fijos en el mercado. En tales casos los precios deben ser fijados según sus costos menos la pérdida de valor por deterioro. Una vez el valor se pueda determinar con fiabilidad la empresa debe proceder a valorarlos según su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta.

Cuando la empresa determine el costo, la depreciación acumulada, y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor, la empresa debe aplicar las NIC2 (Existencias), las NIC16 (Inmovilizando Material), y la NIC36 (Deterioro del Valor de los Activos).

2.1.5 Presentación de la Información

La empresa debe presentar la información de sus activos biológicos por separado en el balance, es decir, se debe presentar una descripción de cada grupo de activos biológicos, descripción que puede ser narrativa o cuantitativa.

La empresas que presenten una descripción cuantitativa de cada grupo de activos biológicos debe distinguir por ejemplo: activos biológicos listos para el consumo y activos biológicos por madurar, los consumibles y los de producir frutos, los maduros y los que están por madurar. Tales distinciones o descripciones deben suministrar información que puede ser de ayuda al evaluar el calendario de flujos de efectivo futuros. De igual forma debe publicar las bases utilizadas para hacer tales descripciones.

Es de aclarar que un activo biológico consumible es aquel que se vende para ser consumido, ejemplo: las cabezas de ganado de las que se obtiene la carne, o las que se tienen para vender, así como los peces en una piscifactoría. El activo biológico para producir frutos es aquel diferente al consumible, ejemplo: el ganado para la producción de leche.

La empresa debe revelar la existencia de los activos biológicos, la cuantía de los compromisos para desarrollar o adquirir activos biológicos y las estrategias de gestión del riesgo financiero relacionado con la actividad agrícola. Debe presentar una conciliación de cambios entre el comienzo y el final del ejercicio, esta conciliación debe incluir las ganancias o pérdidas surgidas de los cambios, los incrementos debido a compras, las disminuciones debido a ventas, los decrementos debidos a la cosecha o recolección.

2.2 NORMATIVIDAD COLOMBIANA – SECTOR AGRICOLA

De acuerdo con el artículo 68 de la Ley 43 de 1990, se entienden por principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, el conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas.

Apoyándose en ello, la contabilidad permite identificar, medir, clasificar, registrar e interpretar, analizar, evaluar, e informar las operaciones de un ente económico en forma clara, completa y fidedigna. Teniendo en cuenta que los entes agrícolas en Colombia deben cumplir con normas de carácter laboral, comercial, contable y tributario a continuación se desglosan una serie de normas, leyes y otros que intervienen en este sector. Cabe anotar que para nosotros los contadores públicos profundizar en este tema, es necesario conocer un poco del agro, por lo cual se

recomienda tener claros algunos aspectos importantes y así poder ubicar y catalogar los activos (Biológicos) acorde con las políticas de contabilización. En el sector agropecuario los cultivos se pueden clasificar de acuerdo al tiempo, es decir:

- A) Cultivos de corto plazo: Duración va de 1 a 12 meses y generalmente solo dan una producción.
- B) Cultivos de mediano plazo: Cuya duración va desde 12 hasta 24 meses y dan más de una cosecha.
- C) Cultivos de Largo plazo: Los que su duración parte de los 24 meses en adelante y su cosecha es indeterminada.

Ahora bien, si hablamos de periodos de cultivo hay que saberlos diferenciar así:

- A) Periodo Pre operativo: Es aquel que inicia con el estudio de probabilidad del cultivo.
- B) Periodo Improductivo: Periodo que acumula costos de producción durante el proceso en donde no se produce y este a su vez asume una serie de cuentas que van desde: Insumos y Materiales, Mano de Obra Directa, Otros costos Generales, y Contratos con terceros.
- C) Periodo Productivo: es aquel periodo que acumula costos y gastos para la recolección y venta de la cosecha.

El Decreto 2649 de 1993³⁸, en su Capítulo II “Objetivos y cualidades de la información contable” artículo 3 y subsiguientes, es claro al establecer que la información que estemos suministrando cumpla con unos objetivos básicos que son:

1. Conocer y demostrar cuales son los recursos que controla el ente económico, los cambios experimentados por aquellos recursos y el resultado obtenido durante un lapso o periodo de tiempo.
2. Apoyar actividades de administración, Conllevar a tomar la mejor decisión en todos los sentidos, evaluar la gestión de quienes están a cargo, ejercer control sobre el desarrollo de las operaciones y contribuir con beneficios sociales a la comunidad, entre otros.

³⁸ Decreto 2649 de 1993, publicado el 29 de Diciembre de 1993 en Cartagena de Indias, Diario oficial N° 41.156.

Para lograr lo anterior en todos los casos la información debe ser clara, comprensible, fácil de entender, debe ser pertinente, confiable, oportuna, debe ser neutral y a la medida de los hechos económicos, que se pueda comparar al ser hecha bajo unas mismas bases uniformes.

2.2.1 Activos

Dentro de los elementos de un estado financiero el artículo 35 del decreto 2649 de 1993 menciona los Activos refiriéndose a toda representación financiera de un recurso obtenido por el ente económico como resultado de eventos pasados de cuya utilización se espera que fluya la empresa con resultados positivos hacia el futuro.

ACTIVOS AGOTABLES

El artículo 65 trata los activos agotables que son aquellos que representan los recursos naturales controlados por el ente económico, su cantidad y valor disminuyen en la medida de su extracción o remoción. El valor histórico de estos activos se conforma básicamente de su valor de adquisición más todas las erogaciones en que se haya incurrido para su exploración y desarrollo.

ACTIVOS INTANGIBLES

El artículo 66 establece que todos aquellos recursos obtenidos por un ente económico que careciendo de naturaleza material implica un derecho o un privilegio oponible a terceros, de cuyo ejercicio o explotación pueden obtenerse beneficios económicos en varios periodos a los cuales se les denomina patentes, marcas, derechos de autor, crédito mercantil, y franquicias. Su valor histórico corresponde al monto de las erogaciones identificables en que se incurra para adquirirlos o usarlos.

ACTIVOS DIFERIDOS

Son aquellos recursos distintos de los agotables e intangibles que corresponden a gastos pagados por anticipado (Intereses, Seguros, Arriendos) y cargos diferidos (Bienes y Servicios recibidos de los cuales se espera obtener beneficios). Su valor histórico se re expresa cuando sea pertinente por virtud de la inflación, y se debe amortizar en forma sistemática durante el lapso estimado de su recuperación.

2.2.2 Asignación, Costo Base Y Valor Residual

El costo de todos los activos, ingresos y gastos deben ser re expresados como consecuencia de la inflación cuando a ello hubiere lugar, y deben ser asignados o distribuidos en las cuentas de resultados de manera sistemática en cumplimiento de la norma básica de asociación. La asignación del costo de la propiedad, planta y equipo se denomina depreciación, la de los recursos naturales, agotamiento. Y la de los diferidos, amortización.

El agotamiento es una forma de depreciación que se aplica a los recursos naturales que se utilizan en el tiempo; para calcular el valor de lo que dicho recurso se ha agotado, el valor residual de los recursos se resta de la base de los costos. Ejemplo: Una mina de carbón, no pierde valor con el paso del tiempo, cosa que no pasa con un vehículo. En el caso de la mina se convertiría en algo valioso al quitarle algo de carbón, por tanto el valor de la mina en los libros de una empresa deben ser reducidos de acuerdo a las reservas de carbón que se han sacado o agotado.

COSTO BASE

Antes de saber cuál es el agotamiento de un recurso natural, se debe determinar primero la base de costos; la base de costos no es más que el costo de adquisición más todos los gastos en los cuales se ha incurrido para desarrollar dicho recurso. En el caso de la mina citado en el párrafo anterior: si se compra un terreno en \$100 cien millones de pesos y se invierten otros \$50 cincuenta millones en excavación de la misma para alcanzar el carbón, entonces el costo base de esta mina serían los \$150 ciento cincuenta millones que se invirtieron agregando los mismos en los cuales se incurrió para trámites legales, notariales, de consultoría, entre otros para su funcionamiento.

VALOR RESIDUAL

El valor residual de un recurso debe ser estimado, la base de costo menos el valor residual es igual a la cantidad total que se agota durante la vida útil del recurso, ejemplo: un lote, tiene algún valor después extraer todo el carbón debajo de él. Por último la cantidad de recursos naturales disponibles deben ser estimados, con el ejemplo anterior: si el valor residual de la tierra es de \$20 veinte millones entonces el agotamiento total será de \$130 ciento treinta millones de pesos. Para medir el agotamiento existen dos métodos: el primero denominado agotamiento por costos y el segundo denominado agotamiento porcentual.

- Agotamiento por Costos: Se basa en el nivel de actividad o de uso más no en el tiempo, como la depreciación; este puede aplicarse a la mayoría de los recursos naturales.

- Agotamiento porcentual: Cada año los recursos naturales pueden agotarse en un porcentaje constante, dado del ingreso bruto del recurso siempre que este no exceda del 50% del ingreso gravable de la compañía.

2.2.3 Revelaciones y Disposiciones

Todos los estados de propósito general deben prepararse y presentarse siempre de manera apropiada de acuerdo con las normas técnicas de contabilidad (Ver ART 113 Capítulo III (Decreto 2649/93) Los estados financieros deben revelar como mínimo la naturaleza y la cuantía de cada uno de los asuntos.

1. Debe contener un estado financiero: Los datos del ente económico como son: Nombre, Naturaleza, Fecha de Constitución, Actividad Económica, y Duración.
2. Fecha de corte o periodo de la información.
3. Principales políticas y prácticas contables (Tasas de Cambio).
4. Principales clases de activos y pasivos, clasificados según el uso al que se destinan o según su grado de realización, exigibilidad o liquidación, en términos de tiempo y valores.
5. Costo ajustado, gastos capitalizados, costos asignados, y métodos de medición utilizados en cada caso.
6. Otras disposiciones contenidas en el artículo 115 y Ss.

Las Normas reglamentarias actuales de la contabilidad (DEC. 2649/93) reservan el término de inventario solamente a:

- Productos terminados
- Productos en proceso
- Materias primas y Materiales

Cuando el estudio de la palabra inventario merece una especial atención, por cuanto que gran cantidad de los recursos financieros de las empresas se encuentran invertidos en ellos. Su control debe siempre coordinarse con las metas que se tienen establecidas para las ventas, los mínimos de existencia que deben haber, las cantidades de materias primas a comprar y así no incurrir en mantenimiento de existencias sin necesidad.

Cabe resaltar que el éxito de una empresa comienza y termina con el buen manejo y control de sus inventarios, además de la cartera derivada y el apoyo de unos proveedores buenos y oportunos³⁹.

³⁹ NIC 2 Inventarios, Material publicado en : www.contasis.wikispaces.com/NIC2+Inventarios, Consultado el 26/05/2013 Hora: 21:15

Los inventarios representan bienes corporales destinados a la venta, en el curso normal de las operaciones o negocios, así como los que surgen en el proceso de producción o los que se utilizan o consumirán en la producción de otros que van a ser vendidos.

El valor de los inventarios se pueden determinar utilizando los métodos: UEPS, PEPS, y Promedio Ponderado, y al cierre de cada periodo debe reconocerse las contingencias de pérdidas de valor re expresadas mediante las provisiones para así ajustarlas a su valor neto de realización⁴⁰. Es decir: el valor neto realizable debe ser comparado con el importe en libros de inventarios de acuerdo con el principio de medición de los inventarios; en el cual si el valor neto de realización es superior al valor en el importe en libros ningún ajuste será necesario, pero si el valor neto de realización es inferior al importe en libros, entonces estamos hablando de deterioro de inventarios.

Este deterioro de inventarios ocurre cuando se presentan circunstancias como la obsolescencia de los inventarios, el incremento en los costos de producción, rebaja del precio de venta de los inventarios y daños en los mismos.

2.2.4 Cuentas Contables y otras Disposiciones

Después de tener claros algunos conceptos de acuerdo al tipo de actividad que estemos desarrollando y que esta tenga relación directa con el agro es necesario conocer que este desarrollo del campo pasa por una serie de etapas o procesos dentro de los cuales tenemos:

Etapas Pre operativa: Que es la etapa en donde los gastos iniciales pueden contabilizarse en las cuentas del PUC 1710 (Cargos diferidos), para cuando empiece la etapa improductiva del cultivo trasladarlos a las cuenta del PUC 1425 (Inventario de cultivos en desarrollo).

Período Improductivo: En el periodo improductivo los costos iniciales del cultivo se deben acumular a través de las cuentas del PUC 7 (Costos de producción) con sus diferentes subcuentas para al final de cada período hacer los traslados respectivos a las cuentas del PUC 1425 (Inventario de cultivos en desarrollo) para cultivos de corto plazo.

Periodo Productivo: Debe diferenciarse la vida útil del cultivo ya que cuando se trate de cultivos de corto plazo todos los costos deben de llevarse a la única

⁴⁰ Valor Neto Realizable, Material publicado en: www.gerencie.com el 23/09/2013, Consultado el 24/10/2013 Hora: 8:00

cosecha cancelando la cuenta 1425 (Inventario de cultivos en desarrollo) contra la cuenta 1430 (Inventario de productos terminados agricultura).

Determinación del Costo por Unidad Producida: Al tener ya acumulados los costos del cultivo en la cuenta del PUC 1430 (Inventario de productos terminados agricultura) se puede determinar el costo por kilo recogido dividiendo el total de costos entre el total de kilos obtenidos de la producción y pudiendo así controlar mediante el kardex las existencias en los inventarios.

Determinación del Costo de Venta: Al vender la cosecha o parte de ella se debe proceder a debitar el costo de la venta en la cuenta del PUC 6105 (Costos de agricultura) por valor de las unidades vendidas a su respectivo costo, también se debe acreditar la cuenta del PUC 1430 (Inventario de productos terminados agricultura) por el mismo valor del costo.

Como se trata de costeo por el sistema de inventario permanente estos dos asientos o registros contables son necesarios además de las otras cuentas de Ventas 4105, Retención en la fuente si es del caso 1355 y la respectiva cuenta de caja o bancos 1105 u 1110.

Para contabilizar un cultivo de corto plazo se puede registrar el movimiento contable así:

En el caso de los Cargos Diferidos según el artículo 67 de Decreto 2649 de 1993:

1. Se hace la contabilización en las cuentas 1710 (Cargos diferidos) para los gastos pre operativos contra las cuentas de proveedores, caja o bancos y sus respectivas retenciones.

Ejemplo: Se constituye la empresa Criar S.A. la cual se dedica a la cría especializada de ganado vacuno, la cual incurrió en gastos de papelería en tramites notariales, legales, de registro mercantil y otros por un valor de \$350.000 Trescientos cincuenta mil pesos, los cuales se contabilizan así:

Causación:

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
171020	Útiles y Papelería	\$ 350.000	
233510	Gastos Legales		\$ 350.000

Fuente: elaboración propia.

Pago:

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
233510	Gastos Legales	\$ 350.000	
111005	Bancos		\$ 350.000

Fuente: elaboración propia.

Según el artículo 67 la amortización de los cargos diferidos se debe reconocer desde la fecha en que se originen ingresos, teniendo en cuenta que los pre operativos deben amortizarse en el menor tiempo posible, de manera gradual y proporcional de los activos.

En el caso de que se va a diferir a siete (07) meses, debe efectuarse el registro así:

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
516515	Cargos Diferidos	\$ 50.000	
171020	Útiles y papelería		\$ 50.000

Fuente: elaboración propia.

En el caso de los Costos de Producción:

2. Se contabilizan en las cuentas del grupo 7 (Costos de producción) contra las cuentas de proveedores, caja o bancos y sus respectivas retenciones.

Este grupo agrupa las cuentas que representan las erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la elaboración, la producción o la prestación de servicios, de los cuales el ente económico obtiene sus ingresos. Comprende los siguientes grupos:

- Materia Prima
- Costos Indirectos
- Mano de Obra Directa
- Contratos de Servicios

Ejemplo: La empresa Criar S.A. compro \$100 en materias primas, para envasar y empacar la producción invirtió \$40, las compras se realizaron a crédito, por tanto su contabilización se hace así:

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
1405	Materias Primas	\$100	
1460	Envases y Empaques	\$40	
2205	Proveedores		\$140

Fuente: elaboración propia.

3. Se pueden registrar traslados de las cuentas del grupo 7 (Costos de producción) a la cuenta 1425 (Inventario de cultivos en desarrollo) a la terminación de cada período (mes).

Ejemplo: La empresa Criar S.A. del ejemplo anterior coloca en producción el 50% de las materias primas adquiridas (\$50), para envasar y empacar la producción (\$20), además se tienen en cuenta los Costos Indirectos de Fabricación (Ej: Arrendamiento local) por un valor de (\$30), por tanto su contabilización se hace así:

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
7105	Materia Prima	\$50	
1405	Materias Primas		\$50
7305	CIF Reales	\$50	
1460	Envases y Empaques		\$20
2335	Costos y Gastos por pagar		\$30

Fuente: elaboración propia.

Para el caso de los cultivos en desarrollo se aplica:

4. La cancelación de la cuenta 1425 (Inventario de cultivos en desarrollo) contra la cuenta 1430 (Inventario de productos terminados agricultura) al terminar y recoger la cosecha.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
1430	Inv. Productos Terminados	\$XXXX	
1425	Inv. Cultivos en desarrollo		\$XXXX

Fuente: elaboración propia.

5. Al cancelar la cuenta 1430 (Inventario de productos terminados agricultura) en la medida en que se va vendiendo la cosecha se hace el respectivo registro contra la cuenta 6105 (Costos de venta de productos agrícolas).

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
6105	Costo de Venta	\$XXXX	
1430	Inv. Productos Terminados		\$XXXX

Fuente: elaboración propia.

Nota: Es claro que antes de realizar cualquier operación de registro se debe determinarse el costo de producción por kilo.

- Al mismo tiempo debe contabilizarse la venta en la cuenta 4105 (venta de productos agrícolas) contra las respectivas cuentas de caja, bancos, retención en la fuente y cuentas por cobrar.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
1105	Caja	\$XXXX	
4105	Ventas		\$XXXX

Fuente: elaboración propia.

- Llevar en las cuentas 52 (Gastos de venta) los gastos en que se incurra para la venta respectiva.

Por último, puede elaborarse un estado de resultados del cultivo así:

Figura 2. Estructura Estado de Resultados.

Empresa XXXXXX S.A. Nit 999.999.999 – 9 Dirección: Cl 9 · 9 – 99 Estado de Resultados Periodo: 01/01/200X al 31/12/200X	
Ventas de productos agrícolas	\$
Menos costos de productos agrícolas	\$
Igual a utilidad o pérdida bruta	\$
Menos gastos de administración y ventas	\$
Igual utilidad o pérdida operativa	\$
Más otros ingresos	\$
Menos otros egresos	\$
Igual utilidad o pérdida antes de impuestos	\$

Fuente: elaboración propia.

2.3 DIFERENCIAS Y SIMILITUDES ENTRE LA NORMATIVIDAD INTERNACIONAL Y LA COLOMBIANA REFERENTE AL SECTOR AGRICOLA EN COLOMBIA

La diversidad en la contabilización de las actividades agrícolas ha ocurrido siempre porque:

Antes del desarrollo de la norma, los activos asociados a la actividad agrícola, así como los cambios en tales activos, fueron excluidos del alcance de las normas internacionales de contabilidad, en tales casos como:

La NIC 2 Inventarios, excluía inventarios en procesos de productos ganaderos, agrícolas o forestales, siempre que no sean vendidos al valor neto realizable, de acuerdo con las prácticas tradicionalmente establecidas en ciertas industrias.

La NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo no era aplicable a los bosques y recursos naturales renovables similares.

La NIC 18 Ingreso de actividades ordinarias, no trataba los ingresos procedentes de los incrementos naturales en las ganaderías, así como en otros productos agrícolas y forestales.

La NIC 40 Propiedades de Inversión, no era aplicable a los bosques y recursos naturales renovables similares.

Por lo anterior una de las grandes diferencias entre una normatividad nacional comparada con una internacional radica básicamente en que la nacional por lo general ha sido desarrollada poco a poco para resolver problemas específicos relativos a las actividades agrícolas significativas de cada país.

Si existiera similitud entre la Norma Colombiana y la Internacional, se pueden contemplar unos lineamientos más de fondo que de forma, teniendo en cuenta que el Decreto 2649 de 1993 se instauró con base a las Normas Internacionales de Contabilidad vigentes, en donde la Norma Colombiana permaneció en su punto mientras que la estructura de estandarización evolucionó y continúa su proceso.

ACTIVOS

NORMA COLOMBIANA	NIC 41	DIFERENCIA
Los activos son una agrupación de activos corrientes y los no corrientes, divididos en grupos (Disponible, Inversiones, Deudores, Inventarios, Propiedad-Planta y Equipo, Intangibles, Diferidos y Valorizaciones)	Trata los activos relacionados con la actividad agrícola en la cual da un tratamiento a los activos biológicos, productos agrícolas y otras subvenciones relacionadas con la agricultura.	La norma colombiana es técnica y específica en el tratamiento de los activos como un todo según los artículos 61 y subsiguientes del Decreto 2649 de 1993, mientras que si ubicamos la NIC 41 dentro de los grupos que trata la norma colombiana; esta norma internacional es más específica al darle un tratamiento a lo que nosotros conocemos como inventarios, solo que la NIC 41 abarca desde su crecimiento, degradación, producción y procreación.
SIMILITUD: Las dos normas son claras y en común dan el mismo tratamiento a los activos como una representación financiera de lo que es el ente económico.		

Fuente: elaboración propia.

NORMA COLOMBIANA	NIC 41	DIFERENCIA
Los activos son todos los recursos obtenidos como resultado del pasado cuya utilización se esperan buenos resultados.	Los Activos Biológicos son aquellos animales vivos o plantas que transformadas es el resultado de la actividad agrícola.	No aplica.
SIMILITUD: Las dos normas establecen que de la gestión que realice la administración del ente económico se pretenden buenos resultados (Ganancias) después de un lapso de tiempo.		

Fuente: elaboración propia.

Aunque no está de forma explícita las dos normas son claras al establecer características de la actividad agrícola, destacando tres puntos muy importantes:

1. La Capacidad para cambiar: Es la capacidad que poseen las plantas y los animales para tener una transformación biológica.
2. El manejo del cambio: Es la capacidad que tiene el hombre para manipular la transformación biológica de acuerdo con sus necesidades.
3. La medición del cambio: Se puede medir en calidad o en cantidad.

VALOR DE LOS ACTIVOS

NORMA COLOMBIANA	NIC 41	DIFERENCIA
El decreto 2649 de 1993 solo menciona un valor histórico el cual está compuesto de todas la erogaciones realizadas para la explotación y desarrollo de los activos.	Establece que los activos biológicos tienen un valor inicial que es el costo en el cual se incurre (Proceso de cosecha), Un valor razonable que está determinado por las características (Calidad – Edad) y de acuerdo al mercado.	No aplica.
SIMILITUD: Las dos normas tienen similitudes en cuanto a que estos activos participan en un mercado activo porque siempre se dan las siguientes condiciones: 1. Los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos. 2. Se pueden encontrar en todo momento compradores o vendedores para un determinado bien o servicio. 3. Los precios están disponibles para el público.		

Fuente: elaboración propia.

CARACTERISTICAS

NORMA COLOMBIANA	NIC 41	DIFERENCIA
Los activos agotables	Los Activos biológicos	En la NIC 41 los activos biológicos tienen

según el artículo 65 del Decreto 2649 de 1993: son una representación de un recurso natural agotable, el cual disminuye su valor con la extracción o remoción del producto, incluye también la norma los activos intangibles y diferidos.	son animales vivos o plantas, los cuales gestionados producen productos para la venta o autoconsumo y es posible valorar sus cambios.	características propias porque se puede medir la capacidad de cambio, se puede dar un manejo del cambio (Capacidad para manipular la transformación biológica) y se puede medir.
SIMILITUD: Reconocen que los hechos económicos se pueden identificar, registrar o incorporar en la contabilidad si son realizados, es decir, que correspondan a un elemento de los estados financieros.		

Fuente: elaboración propia.

Por otro lado, los inventarios hacen parte de los activos de una compañía y estos se describen en el artículo 63 del Decreto 2649 de 1993 y los define como bienes corporales, el cual excluye y no permite el tratamiento de inventarios de intangibles, mientras que las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC 2) da un tratamiento a los inventarios y los define como activos a los cuales se les puede presentar en forma detallada, con sus bases de reconocimiento, medición, revelación y presentación.

La NIC 41 pretende medir los activos biológicos desde el momento de la cosecha, recolección y disposición final pues dentro de su alcance abarca las capacidades de cambio, la gestión del cambio, y la valuación del mismo; mientras que el DEC. 2649/93 reconoce los hechos económicos, los contabiliza, mide su valor y lo ajusta de acuerdo a la inflación si es el caso.

Como la NIC 41 trata las Actividades agrícolas y al igual que las otras actividades económicas del mercado estas tienen sus activos, y estos a su vez contienen inventarios nos vemos en la necesidad de apoyar estas diferencias y similitudes en la NIC 2 “Existencias” la cual toca el tema de los inventarios

Figura 3. Diferencias y Similitudes entre la NIC 41, NIC 2 y el Decreto 2649 de 1993.

¿Qué son los Activos?			
Norma Colombiana	NIC 41	NIC 2	COMPARACION
Los Activos son representaciones financieras de un recurso obtenido por el ente económico como resultado de eventos pasados de cuya utilización se esperan beneficios futuros.	Los activos biológicos son: animales o plantas, vivos que tienen capacidad de cambio, el cual se puede manejar y medir.	Simplemente define los activos como inventarios.	Para un ente económico un Activo es una representación de sus recursos que bajo la NIC 41 vienen siendo animales o plantas vivos con capacidad de cambio, con los cuales la empresa cuenta y se clasifican dentro del grupo de inventarios NIC 2.
¿Qué son los Inventarios?			
Norma Colombiana	NIC 41	NIC 2	COMPARACION
Establece que los inventarios son simplemente bienes corporales.	Define los inventarios como animales o plantas (Vivos) capaces de producir productos para la venta o autoconsumo, y se puede valorar su cambio.	Establece que los inventarios son activos, y como activos pueden presentarse en forma detallada, con bases de reconocimiento, medición, revelación y presentación.	Aunque la norma colombiana solo establece en los inventarios los productos terminados y las mercancías no fabricadas por la empresa, está registrando la información en detalle, solo que la NIC 41 los agrupa con otros nombres (Consumibles, para

			producir frutos, maduros o por madurar) y la NIC 2 es una ratificación o complemento que hace parte de la anterior.
¿Hay Inventarios en una empresa de Servicios?			
Norma Colombiana	NIC 41	NIC 2	COMPARACION
Establece que los inventarios en empresas de servicios son mínimos (Herramientas o utensilios para la prestación del servicio), lo más representativo generalmente es la mano de obra.	Para la NIC 41 es indiferente el tipo de Empresa, solo trata el reconocimiento inicial de los activos biológicos o inventarios biológicos en el punto de cosecha o recolección, su procesamiento industrial queda bajo el amparo de la NIC 2.	Establece que las empresas de servicios pueden tener inventarios basados en su actividad operativa.	Las tres normas establecen que sus inventarios se pueden controlar como resultado de un suceso pasado del cual se espera obtener beneficios futuros.
Valoración			
Norma Colombiana	NIC 41	NIC 2	COMPARACION
Un inventario incluye todas las erogaciones y cargos directos e indirectos necesarios para	Los inventarios de activos biológicos son valorados en el punto de cosecha o recolección según su valor	Detalla al máximo lo que se puede incluir o no para determinar el valor neto de realización.	El valor de los activos puede ser medido de forma fiable, bien sea por su valor razonable o por el valor de costo del activo.

dejar los mismos en condiciones de utilización y venta.	razonable menos los costos estimados en el punto de venta.		
¿Qué trato se le da a los descuentos?			
Norma Colombiana	NIC 41	NIC 2	COMPARACION
No es clara con el tratamiento que se le debe dar a los descuentos comerciales, rebajas y otras partidas.	No profundiza en este tema, solo abarca la actividad biológica hasta el punto de cosecha o recolección.	Establece que todo tipo de descuento debe ser un menor valor del costo.	La única que abarca este tema de los descuentos es la NIC 2, la cual es clara al establecer que los descuentos no pueden superar en su valor al costo del activo.
¿Cómo se valoran?			
Norma Colombiana	NIC 41	NIC 2	COMPARACION
Está permitido el uso de los métodos: UEPS – PEPS – Promedio Ponderado	El Activo biológico – Inventario Biológico debe ser valorado tanto en el momento de su reconocimiento inicial como en la fecha de cada balance, según su valor razonable menos	No tiene métodos a aplicar pero permite establecer el método de costo estándar o el método de los minoristas, cualquiera de los dos puede usarse siempre y cuando el resultado se aproxime al costo.	Las tres normas establecen que sea el método utilizado los activos e inventarios deben ser medibles a valores razonables o valores de mercado.

	los costos estimados en el punto de venta.		
Manejo de los costos			
Norma Colombiana	NIC 41	NIC 2	COMPARACION
No establece formas de determinar los costos de producción, por lo que es usual encontrar costos indirectos y otros.	Pone de manifiesto que existe una gran dificultad para determinar todos los costos que influyen en los activos biológicos, sobre todo por la existencia de uno que no se pone de manifiesto con el modelo del costo histórico, que es la tierra, que no se amortiza, y que sin embargo es parte fundamental de la elaboración del producto final.	Establece que estos pueden capitalizar o no a los inventarios.	Las normas no son contrarias unas con otras, más bien son un complemento, en donde los costos indirectos de fabricación no son distribuidos, no forman parte del costo del inventario, porque son reconocidos como un gasto en el periodo en que se incurrieron.

Pérdida de valor			
Norma Colombiana	NIC 41	NIC 2	COMPARACION
Cualquier pérdida de valor (Costo excede el valor neto de realización) es reconocido mediante una provisión.	Las diferencias que se producen entre dos valoraciones consecutivas formaran parte del patrimonio de la empresa, no como reservas, sino como resultado neto.	Las pérdidas de valor se reconocen como un menor valor del inventario modificando su costo.	La pérdida de valor de un activo se reconocerá inmediatamente en el resultado del periodo, pero nunca puede reducir el importe en libros de un activo por debajo de su valor razonable menos los costos de venta, su valor de uso y cero.
Valor Neto			
Norma Colombiana	NIC 41	NIC 2	COMPARACION
No establece una metodología para determinar el valor neto de realización.	Establece que el valor de realización se basa en su ubicación y condición, es decir, al momento actual. Ejemplo: El valor razonable del ganado vacuno es el precio del mismo en el mercado menos el costo del transporte y otros por llevar las reses al mercado.	Refiere al valor neto realizable como el precio estimado de venta menos los costos estimados para llevar a cabo la venta.	El valor neto de realización no es más que el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo el proceso de venta.

Fuente: elaboración propia.

Teniendo en cuenta el cumplimiento de la normatividad contable, para poder realizar la revelación de la información contable, estados financieros acertados y confiables, que permitan la toma de una buena decisión, los inventarios sean activos biológicos o no, requieren de un adecuado tratamiento que permitan siempre realizar una valoración sin dejar de un lado sus tres componentes como los son: la base real o de valor de realización, el método y la filosofía (Costo).

PRESENTACION DE LA INFORMACIÓN

La NIC 41 establece que la información debe presentarse por separado en el balance a la cual se le debe anexar una descripción de cada grupo de los activos biológicos (Los que están para la venta, los que están en proceso de recolección, y los que están tan solo en proceso de cosecha y desarrollo); mientras que el decreto 2649/93 solo requiere que la información debe dar a conocer y demostrar que los recursos que controla el ente económico experimentaron unos cambios y el resultado de estos después de un periodo de tiempo dan los resultados obtenidos.

Por otro lado las dos normas buscan que la información a revelar se clara, fácil de entender, útil a la hora de tomar decisiones, pertinente, oportuna y en todos los casos que represente fielmente los hechos económicos, que basados en la NIC 1 (Presentación de los Estados Financieros) cumpla con el objetivo y el alcance de la misma que se resume en: El objetivo de la norma es establecer bases para la presentación de los estados financieros de propósito de información general que sean comparables con otras entidades totalmente diferentes, que sean una misma estructura, con los mismos contenidos, a la vez que su alcance aplique a todos los estados financieros con propósitos de información general que sean preparados y presentados conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF.

Cabe resaltar que el objetivo de la NIC 1 (Presentación de los Estados Financieros) es que aquellos estados de información general cubran las necesidades de los usuarios, esta norma no aplica a la estructura y contenido de otros estados financieros como los intermedios pues ya están bajo el objetivo y alcance de la NIC 34 y NIC 27.

3 APLICACIÓN DE LA NIC 41 ACTIVOS BIOLÓGICOS A EMPRESAS AGRÍCOLAS DEL VALLE DEL CAUCA – COLOMBIA.

Para realizar la aplicación de la NIC 41 referente a los activos biológicos, se tomó una pequeña muestra de empresas radicadas en el departamento del Valle del Cauca – Colombia, las cuales se dedican a la cría especializada de ganado vacuno, información con la cual vamos a establecer el valor de los movimientos por cambios en el precio, determinar el valor de mercado con corte a diciembre de 2012, mostrar la presentación de las cuentas pertinentes en el balance y el estado de resultados, y por último efectuar la revelación numérica necesaria.

Cabe resaltar que la información aquí suministrada corresponde a la consulta realizada en la página de internet de la Superintendencia de Sociedades⁴¹ publicada en el Sistema de Información y Riesgo Empresarial – SIREM – que presenta los estados financieros con corte a cada año; estados financieros que son suministrados por las empresas que se encuentran vigiladas y sometidas al control e inspección. La veracidad de la información de cada una de las empresas ahí publicadas tiene una plena responsabilidad la cual recae en los administradores, revisores fiscales y contadores de cada una de ellas quienes las certifican y dictaminan de acuerdo a lo consagrado en los artículos 37-38-39 de la Ley 222 de 1995.

A continuación con una serie de casos prácticos profundizaremos en la Norma Internacional de Contabilidad - NIC 41 Activos Biológicos:

DATOS BÁSICOS:

Empresa: Criar SA
Nit: 800.053.873-2
Dirección: Cr 38 D 4 70
Teléfono: 3129339
Representante legal: Gloria Beatriz Moreno Angulo
Correo: gloriahato@gmail.com
Actividad: 0121 Cría especializada de Ganado Vacuno.
Ciudad: Cali, Valle.

La empresa Criar SA, ubicada en la ciudad de Cali, vende dos (02) cabezas de ganado gordo de 300 kilos a dos empresas diferentes a un precio de venta cada una \$1.029.000 pesos. La empresa Alquilería SA (Productora de Leche) una de las

⁴¹ SIREM “Sistema de Información y Riesgo Empresarial, Publicado en: [Http://www.supersociedades.gov.co/ss/](http://www.supersociedades.gov.co/ss/) y [Http://sirem.supersociedades.gov.co/sirem2/](http://sirem.supersociedades.gov.co/sirem2/)

compradoras se dedica a la cría de vacas y va a usar esta res para mejorar su producción de leche. Mientras, que la empresa Panaca SA la utilizara para su parque temático.

Al cierre del ejercicio, el valor razonable, menos los costos estimados en el punto de venta, es de \$1.230.000.

¿Por cuánto figuraran en el balance de cada empresa?

Alquería SA: Su actividad es la cría de ganado con ciertas características y tipo de especie para la producción de leche; actividad la cual cae bajo la NIC 41, por lo que valorara la cabeza de ganado al final del ejercicio, al valor razonable menos los costos en el punto de venta, por valor de \$1.230.000.

Panaca SA: Como su objeto social no se puede calificar dentro de la actividad agrícola bajo los términos de la NIC 41, al final del cierre del ejercicio debe valorar la cabeza de ganado a \$1.029.000, que fue el costo de adquisición.

Con la aplicación de la NIC 41 al anterior caso podemos establecer que la valoración de los activos biológicos solo aplica cuando la gestión empresarial de los mismos activos, los productos agrícolas y las subvenciones oficiales tienen relación con estos.

Ahora bien, nos podemos entonces preguntar: ¿Cuándo debe una empresa reconocer un activo biológico o un producto agrícola?

Según la norma especialmente la NIC 41, un activo biológico debe ser reconocido cuando la empresa controla el activo como resultado de sucesos pasados, cuando es probable que fluyan a la empresa beneficios económicos futuros asociados con el activo y cuando el valor razonable o el costo del activo puede ser medido de forma fiable; en otras palabras la empresa controla el activo mediante cualquier forma admitida en el ordenamiento jurídico del país.

Empresa: Agropecuaria Los Samanes SA

Nit: 800.081.105-3

Dirección: CL 64 N 5B 146 Ofic. 403 Centroempresa

Teléfono: 2246684

Representante legal: Julio Cesar Ocampo Reyes

Correo: mocampo@nutriavicola.com

Actividad: 0121 Cría especializada de Ganado Vacuno.

Ciudad: Cali, Valle.

La empresa Agropecuaria Los Samanes SA se dedica a la cría de ganado vacuno, durante el último mes han nacido 100 terneros. Según las fichas técnicas y controles de registro que lleva la empresa; los costos en los cuales incurrieron

para el nacimiento de estos terneros asciende alrededor de los \$180.000 por cada uno; esto debido a la alimentación y cuidados veterinarios de las cabezas de ganado. El valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta es de \$400.000 pesos por ternero, según el precio publicado por la Federación Nacional de Ganaderos - Fedegan en su portal [Http://portal.fedegan.org.co](http://portal.fedegan.org.co) boletín número 35⁴² que va desde la semana del 25 de agosto al 31 de agosto de 2013.

¿Cuál es el valor de los terneros según la NIC 41?

De acuerdo con la NIC 41 el valor del activo en el balance es de \$40.000.000 (\$400.000 x 100) que corresponden al valor del mercado que se ajustan al boletín 35. La NIC 41 no nos ofrece una diferenciación clara de la aplicación de la misma que nos permita diferenciar entre producto agrícola y un activo biológico; esta diferenciación es necesaria y muy importante porque es la que nos determina el tratamiento posterior, pues se considera que un producto agrícola es aquel que nace a partir del momento en que este se separa o es cosechado del activo biológico.

Hasta ese momento se valorara el producto agrícola al valor razonable y a partir de ahí estará sujeto bajo la normatividad de la NIC 2 Existencias u otras NIC relacionadas con el producto obtenido, es aquí cuando un activo biológico sigue siendo reconocido a un valor razonable en cada corte del balance

Empresa: Agropecuaria La Mesa SA

Nit: 800.082.923-6

Dirección: Cr 100 11 80 Ofic. 610 Holguines Trade Center

Teléfono: 6814377

Representante legal: Juan Manuel Hoyos Blanco

Correo: cellorente@telmex.net.co

Actividad: 0121 Cría especializada de Ganado Vacuno.

Ciudad: Cali, Valle.

La empresa Agropecuaria La Mesa SA representada por el señor Juan Blanco, ubicada en la ciudad de Santiago de Cali, Valle del Cauca – Colombia tiene como objeto social la cría de ganado vacuno, en el desarrollo de sus operaciones durante el año crio 3.000 cabezas de ganado, el costo de producir cada cabeza ascendió al valor de \$185.000 y el valor razonable menos los costos estimados en Buga – Valle, que es el punto de venta ascendió a \$300.000 según la Feria Ganadera. La empresa decidió quedarse con 100 cabezas de ganado para criar en el 2003, las otras 2900 las venderá finalizando diciembre de 2012 ya que espera una subida de la cotización. A la fecha de cierre del balance Diciembre 31 de 2012, el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta es de \$320.000.

⁴² Ver anexo 1 Boletín N°35 Fedegan.

En esta aplicación de la NIC 41 para determinar la valoración al cierre del ejercicio de las cabezas de ganado en poder de la empresa, es necesario conocer las intenciones de la empresa porque si las cabezas de ganado son utilizadas para criar más ganado debe ser catalogado como activo biológico, pero si las cabezas de ganado son para venderlas en un futuro o en un nuevo periodo de operaciones van a estar sujetas bajo las Normas Internacionales de Contabilidad – NIC 2 (Existencias).

3.1 LA VALORACIÓN:

Las 2.900 cabezas de ganado que van a ser vendidas deben ser valoradas o reconocidas inicialmente al valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, es decir a \$300.000, que es igual al costo bajo la NIC 2 (Párrafo 16). Como esta norma establece la valoración al costo, al cierre del ejercicio del 2012 registraran al valor de \$300.000.

Por otro lado las 100 cabezas de ganado como tienen la consideración de NIC 41 activo biológico y se establece una valoración inicialmente a \$300.000; pero a la hora del cierre del periodo o a la hora de realizar el balance se volverá a valorar a su valor razonable, es decir a los \$320.000.

Deben figurar 2900 cabezas a \$300.000 y 100 cabezas a \$320.000, porque a diferencia de que son los mismos bienes su destino o fin son totalmente distintos.

El valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta deben entenderse como un valor neto de mercado, en las normas internacionales se llega a este valor por la determinación del valor razonable, que es el valor de mercado menos los gastos de poner el producto en el mercado activo, y los gastos en el punto de venta (Gastos de comercialización).

El valor de mercado es el valor de cotización en el mercado, en la zona, en la lonja en el momento sin que haya contratos de por medio firmados.

Empresa: Criar SA

Nit: 800.053.873-2

Dirección: Cr 38 D 4 70

Teléfono: 3129339

Representante legal: Gloria Beatriz Moreno Angulo

Correo: gloriahato@gmail.com

Actividad: 0121 Cría especializada de Ganado Vacuno.

Ciudad: Cali, Valle.

La empresa Criar SA se dedica a la cría especializada de ganado vacuno, el costo por cabeza de ganado esta alrededor de \$200.000, el precio de venta en el sector asciende a \$450.000 cada una, el costo del transporte esta en \$25.000 por cabeza. La comisión por venta en la Feria Ganadera en Tuluá fue de \$35.000 por cabeza de ganado; en el momento de firmar la cláusula de participación de la feria ganadera el compromiso adquirido de venta fue de 200 Cabezas de ganado.

En este caso para determinar el valor razonable, los gastos iniciales en el punto de venta y el valor por el que se reconocerá el activo agrícola en el balance General serán así:

Valor razonable: $\$450.000 - \$25.000 = \$425.000$

Costos estimados en el punto de venta: \$35.000

Valor de reconocimiento inicial: $\$425.000 - \$35.000 = \$390.000$

Tradicionalmente, se reconocería el costo de producción al valor de \$200.000 pero, con la norma internacional se reconocerá a \$390.000 que es el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta.

En este caso la valoración de la actividad agraria a valor razonable, siempre existe y no supone nada o algún tipo de problema obtenerlo porque generalmente en todos los rincones del mundo a donde llegue el mercado y su punto de equilibrio se dan cotizaciones públicas al momento de la venta. Para cuando no se puede establecer la existencia se deben seguir una serie de normas, las cuales consisten en tener en cuenta:

1. El precio de la transacción más reciente en el mercado.
2. El precio en mercados similares.
3. Las referencias del sector.

No se debe de hablar de costo de producción, salvo solo en los casos en que ha habido poca transformación biológica, o el impacto de la misma no es trascendental en el precio.

3.2 EN CASO DE GANANCIAS O PÉRDIDAS:

La NIC 41 rompe totalmente el principio de prudencia y del devengo (pilares tradicionales de la contabilidad) esta diferencia es notable en las actividades agrícolas de ciclo largo (Ganadería, Frutales) siendo casi que imperceptible en cultivos de ciclos cortos (Cría de pollos), en donde al finalizar el ejercicio

económico está la producción generalmente vendida y no existen activos biológicos por valorar.

Se establece una valoración al valor razonable, lo cual implica o establece que este activo se va incrementando, superando el costo del mismo y la contrapartida la llevamos al resultado neto y no a reservas (Si se lleva al resultado neto, resulta repartible y es aquí donde se rompe el principio de prudencia y devengo).

De otro lado, la diferencia radica en que mientras un método está imputando costos de manera sistemática con la amortización; con las NIC estamos incrementando el valor del activo y patrimonio de la empresa. Los gastos solo los atribuimos al resultado a partir del momento en que se empieza una disminución de la plantación. Así este método refleja mejor la realidad y la gestión de los activos biológicos (Actividad de la empresa) y por tanto hay calidad de la gestión; se introduce un componente de volatilidad en el resultado de la empresa, ya que cuando el activo biológico alcanza su máximo de productividad es cuando también tiene mayor valor el cual está por encima del costo de producción, dado por la transformación biológica como la misma inflación. A partir de ahí empieza un declive hasta su valor nulo que recogemos en resultados en muy pocos años. (Bajo las NIC no hay amortización sistemática).

Empresa: Agropecuaria Los Samanes SA

Nit: 800.081.105-3

Dirección: CL 64 N 5B 146 Ofic. 403 Centroempresa

Teléfono: 2246684

Representante legal: Julio Cesar Ocampo Reyes

Correo: mocampo@nutriavicola.com

Actividad: 0121 Cría especializada de Ganado Vacuno.

Ciudad: Cali, Valle.

La empresa agropecuaria los samanes tiene criadas 14.000 cabezas de ganado gordo de primera calidad como resultado desde el inicio de sus operaciones de cría de ganado hasta hoy día con 04 años de vida o maduración; el costo de producción o cría de estas cabezas de ganado gordo de primera calidad esta en los \$3.500.000, estas cabezas de ganado gordo de primera calidad alcanza su nivel óptimo de producción a los 2.5 años con un valor razonable \$6.000.000. Para este caso se determinara el valor del impacto en los resultados bajo la NIC 41 así:

Imputamos el beneficio entre el año 01 y el 2.5 de \$2.500.000 (\$6.000.000 – 3.500.000) y un gasto anual entre el año 2.5 y el 4 de \$4.000.000 (\$6.000.000/1.5) cuando los productos agrícolas, bajo la NIC no se aplican el principio del devengo o realización, y se reconoce el beneficio antes de que se produzca la venta efectiva. Y cuando aún no estén cosechados ni criados, forman parte del activo, incrementando el valor de este con contrapartida en resultados, estando valorados al valor razonable. Cuando son cosechados, cultivados o criados se reconocen al

valor razonable que coincide con el valor del mercado neto, por tanto cuando surge la diferencia entre el costo y el valor razonable y estos afecten los resultados.

3.3 SUBVENCIONES OFICIALES:

La NIC 41 establece que una empresa agraria puede recibir las subvenciones oficiales en cualquiera de los dos tipos:

La subvención en explotación o relacionada con los productos agrícolas tendientes a asegurar una rentabilidad mínima a las empresas agrarias como es el caso de la producción de trigo. En estos casos la NIC 20 establece su imputación como un ingreso más para el ente económico.

La subvención de capital que está relacionada con los activos agrícolas como es la adquisición de sementales para mejorar la raza, el abandono de cultivos entre otras, la NIC 20 establece imputarlas como un activo diferido o como un menor valor del activo, porque si en el momento de la compra valoramos el activo restándole el importe de la subvención, las siguientes mediciones del valor razonable establecerán un resultado positivo por el importe de la subvención con lo que no existiría correlación de ingresos y gastos.

Por otro lado la NIC 41 establece la imputación de las subvenciones de capital de la siguiente forma:

1. Subvención relacionada con los Activos valorados al Costo (solo puede ocurrir al reconocimiento inicial): el tratamiento establecido en la NIC 20 establece un ingreso diferido o un menor valor del activo.
2. Subvención firme relacionada con los Activos biológicos valorados al Valor Razonable: se debe imputar como un ingreso en el momento de que la subvención sea exigible.
3. Subvención condicionada relacionada con los activos biológicos valoradas al valor razonable: la empresa debe reconocer esta subvención cuando se han cumplido las condiciones, incluidas las subvenciones o primas por arranque de viñedos, abandono de explotaciones ganaderas, entre otras.

Las NIC no permiten el reconocimiento de la subvención hasta tanto no se cumplan las condiciones antes mencionadas.

3.4 PRESENTACIÓN E INFORMACIÓN A REVELAR:

El aspecto más importante de la NIC 41 es la aplicación del valor razonable, este método condiciona tanto el beneficio de la empresa como el valor de sus activos, lo que motiva que todas las notas aclaratorias de los estados financieros giren en torno al Cómo y el Por Qué se ha llegado a esas valoraciones.

Agrupación de los activos: Los activos se deben agrupar atendiendo sus atributos más significativos, como la edad, la calidad, que aplican por ejemplo en el caso del ganado por su raza y genética. En las plantaciones agrícolas por las características del suelo sobre el que se asientan.

Activos biológicos consumibles: Son los que van a ser recolectados como productos agrícolas (Uva no vendimiada) o vendidos como activos biológicos (Cerdos Vivos).

Activos biológicos para producir frutos: Son aquellos que no acabaran convertidos en productos agrícolas, sino que a través de la transformación biológica se regeneran así mismos, ejemplo de ello las gallinas ponedoras en una granja de huevos.

Activos biológicos maduros o por madurar: Los activos biológicos maduros son los que son capaces de producir flujos de efectivo porque han alcanzado las condiciones para su cosecha (activos biológicos consumibles) o porque son capaces de sostener una producción (Gallinas ponedoras).

3.5 CASO PRÁCTICO CRIAR S.A.

Empresa: Criar SA

Nit: 800.053.873-2

Dirección: Cr 38 D 4 70

Teléfono: 3129339

Representante legal: Gloria Beatriz Moreno Angulo

Correo: gloriahato@gmail.com

Actividad: 0121 Cría especializada de Ganado Vacuno.

Ciudad: Cali, Valle.

Desarrollo de un activo agropecuario:

La Sociedad Anónima Criar S.A. empieza operaciones el primero de enero de 2011 adquiriendo un hato de 100 cabezas de ganado de 2 (dos) años de edad, en etapa de maduración, cada una de estas fue adquirida por un valor de \$1.500.000 para un total de \$150.000.000 millones de pesos. Durante el desarrollo normal de sus operaciones de cría especializada de ganado vacuno, la compañía adquirió una cabeza más de 2.5 años, por valor de \$1.800.000 el 31 de julio de 2011. El 01

de agosto de 2011 nace un ternero, y durante el resto del año no se sacrificó ni se vendió ninguna cabeza de ganado. A continuación se puede observar la forma de presentar los activos biológicos de esta empresa atendiendo sus atributos más significativos (Edad) acorde a la NIC 41 (Ver Tabla 1)

Tabla 1. Inicio de Operaciones (Valor Adquisición).

Empresa Criar SA Nit: 800,053,873-2 Cr 38 D # 4 - 70 Información a 01/01/2011			
Cantidad	Edad - Años	Vr. Unitario	Vr Total
100	2	1.500.000	150.000.000

Fuente: elaboración propia.

Registro Contable del inicio de las operaciones según el Decreto 2649 de 1993 y la Norma Internacional de Contabilidad:

DECRETO 2649 DE 1993		
DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
Inventarios		
Semovientes – Ganado de 2 Años	150.000.000	
Capital Social		
Aportes Sociales		150.000.000
Total	150.000.000	150.000.000

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD		
DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
Inventarios		
Semovientes – Ganado de 2 Años	150.000.000	
Capital Social		
Aportes Sociales		150.000.000
Total	150.000.000	150.000.000

Fuente: elaboración propia.

Tabla 1.1. Adquisición de la Cabeza de Ganado el 31/07/2011

Empresa Criar SA Nit: 800,053,873-2 Cr 38 D # 4 - 70 Información a 31/07/2011			
Cantidad	Edad - Años	Vr. Unitario	Vr Total
1	2.5	1.800.000	1.800.000

Fuente: elaboración propia.

Registro Contable de la adquisición según el Decreto 2649 de 1993 y la Norma Internacional de Contabilidad:

DECRETO 2649 DE 1993		
DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
Inventarios		
Semovientes – Ganado de 2.5 Años	1.800.000	
Bancos		
01 – Banco de Bogotá		1.800.000
Total	1.800.000	1.800.000

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD		
DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
Inventarios		
Semovientes – Ganado de 2.5 Años	1.800.000	
Bancos		
01 – Banco de Bogotá		1.800.000
Total	1.800.000	1.800.000

Fuente: elaboración propia.

Como la empresa en el momento de la adquisición (compra) no tenía recursos disponibles en la cuenta corriente del Banco de Bogotá se utilizó el cupo de sobregiro, a continuación se hace el registro contable:

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD Y DECRETO 2649 DE 1993		
Registro Contable Sobregiro Bancario (Banco de Bogotá)		
DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
Bancos		
01 – Banco de Bogotá	1.800.000	
Sobregiro Bancario		
01 – Banco de Bogotá		1.800.000
Total	1.800.000	1.800.000

Fuente: elaboración propia.

Tabla 1.2 Nacimiento del ternero al 01/08/2011

Empresa Criar SA Nit: 800,053,873-2 Cr 38 D # 4 - 70 Información a 01/08/2011			
Cantidad	Edad - Años	Vr. Unitario	Vr Total
1	0	1.150.000	1.150.000

Fuente: elaboración propia.

Registro Contable del nacimiento según el Decreto 2649 de 1993 y la Norma Internacional de Contabilidad:

DECRETO 2649 DE 1993		
DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
Inventarios		
Semovientes – Ganado de 0 Años	1.150.000	
Superávit de Capital		
Utilidad en Nacimiento Ternero		1.150.000
Total	1.150.000	1.150.000

Fuente: elaboración propia.

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD		
DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
Inventarios		
Semovientes – Ganado de 0 Años	1.150.000	
Superávit de Capital		
Utilidad en Nacimiento Ternero		1.150.000
Total	1.150.000	1.150.000

Fuente: elaboración propia.

Resumen a la fecha del 01/08/2011

Empresa Criar SA Nit: 800,053,873-2 Cr 38 D # 4 - 70 Información a 01/08/2011			
Cantidad	Edad - Años	Vr. Unitario	Vr Total
100	2	1.500.000	150.000.000
1	2,5	1.800.000	1.800.000
1	0	1.150.000	1.150.000

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD		
Inventario al: 01/08/2011		
DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
Inventarios en Desarrollo		
Semovientes – Ganado de 2 Años	150.000.000	
Semovientes – Ganado de 2.5 Años	1.800.000	
Semovientes – Ganado de 0 Años	1.150.000	
Inventarios		
Semovientes – Ganado de 2 Años		150.000.000
Semovientes – Ganado de 2.5 Años		1.800.000
Semovientes – Ganado de 0 Años		1.150.000
Total	152.950.000	152.950.000

Fuente: elaboración propia.

Como todos los activos biológicos alcanzan un grado de maduración o están por madurar y son capaces de producir flujos de efectivo porque han alcanzado condiciones óptimas de Consumo o producción al final del cierre contable Diciembre 31 de 2011, se puede presentar la información de los mismos, teniendo en cuenta que el animal comprado por la compañía el 31/07/2011 de 2.5 Años al final de periodo tiene 3 Años y el que nació tiene ½ Año de vida. Ver Tabla 2.

Tabla 2. Cierre de Operaciones al final del Año (Valor Cambios Físicos)

Empresa Criar SA Nit: 800,053,873-2 Cr 38 D # 4 - 70 Información a 31/12/2011 “Cambios Físicos”						
Can.	Edad – Años Inicio del periodo	Edad – Años Final del periodo	Vr. Unitario Inicio del periodo	Vr. Unitario Final del periodo	Vr. Cambio Físico Unitario	Vr. Cambio Físico Total
100	2	3	1.500.000	1.900.000	400.000	40.000.000
1	2.5	3	1.800.000	1.850.000	50.000	50.000
1	0	0.5	1.150.000	1.200.000	50.000	50.000

Fuente: elaboración propia.

En este caso como la empresa tiene que aplicar el valor razonable a sus activos, la empresa ha establecido que: Las cabezas de ganado que en un principio cada una tenía un valor razonable de \$1.500.000 al final del periodo, después de sufrir cambios físicos, su valor es de \$1.900.000, que la cabeza de ganado adquirida a mitad de año en un valor de \$1.800.000 al final del periodo tendrá un valor de \$1.850.000 y el ternero nacido en agosto al final del año de \$1.150.000 paso a ser valorado por \$1.200.000.

Más adelante se harán las apreciaciones de los movimientos efectuados en la empresa por cambios de precio, como cambios físicos. Ahora, como la NIC 41 establece que para la valoración de la actividad agraria a valor razonable esta debe tener en cuenta:

1. El precio de la transacción más reciente.
2. El precio en mercados similares.
3. Las referencias del sector.

Se realiza el respectivo ajuste con el conocimiento de estas tres normas y se establece o actualizan los valores de:

Tabla 3. Actualización de Valores al final del Año (Valor de Mercado)

Empresa Criar SA Nit: 800,053,873-2 Cr 38 D # 4 - 70 Información a 31/12/2011 “Cambios Vr. De Mercado”						
Can.	Edad – Años Inicio del periodo	Edad – Años Final del periodo	Vr. Unitario Inicio del periodo	Vr. Unitario Final del periodo	Vr. Cambio Físico Unitario	Vr. Cambio Físico Total
100	2	3	1.500.000	1.600.000	100.000	10.000.000
1	2.5	3	1.800.000	1.825.000	25.000	25.000
1	0	0.5	1.150.000	1.180.000	30.000	30.000

Fuente: elaboración propia.

En ese orden de ideas, los animales (100 cabezas) que la empresa había valorado en \$1.900.000 cada una realmente en el mercado tienen un precio de \$1.600.000, la cabeza de ganado adquirida a mitad de año valorada en \$1.850.000 realmente tiene un valor de mercado de \$1.825.000 y el ternero recién nacido que fue valorado en \$1.200.000 realmente tiene un valor de mercado de \$1.180.000.

Con esta información se va a establecer el valor de los movimientos por cambios en el precio, se va a determinar el valor del mercado a Diciembre 31 de 2011, se realizara la presentación de las cuentas pertinentes en el balance y el estado de resultados y se efectuara la revelación numérica necesaria para la empresa Criar SA.

Movimientos por cambios en el precio:

Cantidad por el valor razonable menos los costos estimados causados por cambios en el precio:

Tabla 4. Movimientos Cambio de Precio

Empresa Criar SA Nit: 800,053,873-2 Cr 38 D # 4 - 70 Movimientos por Cambio de PRECIOS					
A	B	C	D	E: (C - D)	F: (B * E)
Edad - Años	Cantidad	Valor de Mercado	Valor de Adquisición	Variación Precio	Valor Final
3	100	1600000	1500000	100.000	10.000.000
3	1	1825000	1800000	25.000	25.000
0,5	1	1180000	1150000	30.000	30.000
				G TOTAL	10.055.000

Fuente: elaboración propia.

A: Corresponde a la edad de las Cabezas de Ganado.

B: Corresponde a la Cantidad en existencia al final del periodo.

C: Corresponde al valor de Mercado obtenida de la Transacción más reciente, de los precios de mercados similares y Referencias del sector.

D: Corresponde a los recursos originados por la empresa para la Adquisición de cada Cabeza.

E: Es el resultado de la diferencia del Valor de Mercado (C) menos el valor de Adquisición (D).

F: El valor final que resulta del producto de la variación de precio (E) por la Cantidad (B).

G: Es la sumatoria de los valores Finales (F) por cambios en el precio de todas las cabezas de ganado.

Movimientos por cambios físicos:

Cantidad por el valor razonable menos los costos estimados causados por

cambios físicos:

Tabla 5. Movimientos Cambios Físicos:

Empresa Criar SA Nit: 800,053,873-2 Cr 38 D # 4 - 70 Movimientos por Cambios FISICOS					
A	B	C	D	E: (C - D)	F: (B * E)
Edad - Años	Cantidad	Valor de Mercado	Valor de Adquisición	Variación Precio	Valor Final
2	100	1.900.000	1.500.000	400.000	40.000.000
2.5	1	1.850.000	1.800.000	50.000	50.000
0.5	1	1.200.000	1.150.000	50.000	50.000
0.5	1	1.150.000	0	1.150.000	1.150.000
				G TOTAL	41.250.000

Fuente: elaboración propia.

A: Corresponde a la edad de las Cabezas de Ganado.

B: Corresponde a la Cantidad en existencia al final del periodo.

C: Corresponde al valor de Mercado obtenida de la Transacción más reciente, de los precios de mercados similares y Referencias del sector, específicamente por aspectos físicos (Raza, Peso, Edad).

D: Corresponde a los recursos originados por la empresa para la Adquisición de cada Cabeza.

E: Es el resultado de la diferencia del Valor de Mercado (C) menos el valor de Adquisición (D).

F: El valor final que resulta del producto de la variación de cambios físicos (E) por la Cantidad (B).

G: Es la sumatoria de los valores Finales (F) por cambios físicos de todas las cabezas de ganado.

A continuación, por medio de esta tabla apreciaremos los cambios surgidos en el inventario de la compañía Criar S.A., el cual obedece a los cambios físicos y cambios de precios según los valores de mercado a 31/12/2011.

Cant.	Concepto	Saldo Inicial	Movimientos			Total	Saldo Final
		01/01/2011	31/07/2011	Incremento Cambios Precios	Incremento Cambios Físicos		31/12/2011
	Animales en Etapa de Maduración	1.500.000	0	0	0	0	0
100	Total Animales en etapa de Maduración	150.000.000	0	10.000.000	40.000.000	50.000.000	200.000.000
	Animales Maduros Adquiridos	0	1.800.000	0	0	0	0
1	Total de Animales Maduros Adquiridos	0	1.800.000	25.000	50.000	1.875.000	1.875.000
	Animales Inmaduros	0	1.150.000	0	0	0	0
1	Total de Animales Inmaduros	0	1.150.000	30.000	50.000	1.230.000	1.230.000
1	Superávit de Capital	0	0	0	1.150.000	1.150.000	1.150.000
12	SALDO FINAL DE ANIMALES	150.000.000	2.950.000	10.055.000	41.250.000	54.255.000	204.255.000

Fuente: elaboración propia.

Según la información antes presentada el hato de animales de esta empresa después de tener unos cambio físicos y por cambios de precios, su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta incrementa el patrimonio de la compañía en un 26.56% representados en \$54.255.000 Cincuenta y Cuatro millones doscientos cincuenta y cinco mil pesos.

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD		
Valor Razonable al: 31/12/2011		
DESCRIPCION	DEBITO	CREDITO
Inventarios		
Semovientes – Ganado de 3 Años	50.000.000	
Semovientes – Ganado de 3 Años	1.875.000	
Semovientes – Ganado de 0.5 Años	1.230.000	
Semovientes – Ganado de 0.5 Años	1.150.000	
Superávit por Revalorización		
Inventarios – Mayor Valor Justo		54.255.000
Total	54.255.000	54.255.000

Fuente: elaboración propia.

A continuación se presenta esta información en los estados financieros de la compañía Criar S.A. comparando el Decreto 2649 de 1993 versus la Norma Internacional.

Criar SA Nit: 800.053.873-2 Cr 38 D 4 70 Balance General A 31/12/2011			
Según Decreto 2649 de 1993		Según la Norma Internacional	
ACTIVOS		ACTIVOS	
Activo Corriente		Activo Corriente	
Bancos	\$0	Disponible	\$0
Inventarios	\$153.000.000	Cuentas por cobrar	\$0
Total Activo Corriente	\$153.000.000	Total Activo Corriente	\$0
Activo NO Corriente		Activo NO Corriente	
Terrenos	\$0	Activos Biológicos	\$204.255.000
		Hato de Animales	
		Animales Maduros	\$203.105.000
		Animales en Etapa de Maduración	\$0
		Animales Inmaduros	\$1.150.000
Propiedad, Planta y Equipo	\$0	Propiedad, Planta y Equipo	\$0
Diferidos	\$0	Diferidos	\$0
Otro	\$0	Otro	\$0
Total Activo NO Corriente	\$0	Total Activo NO Corriente	\$204.255.000
TOTAL ACTIVO	\$153.000.000	TOTAL ACTIVO	\$204.255.000
PASIVOS + PATRIMONIO		PASIVOS + PATRIMONIO	
Pasivo Corriente		Pasivo Corriente	

Obligaciones Bancarias	\$1.800.000	P. Estimados y Provisiones	\$17.904.150
Total Pasivo Corriente	\$1.800.000	Total Pasivo Corriente	\$17.904.150
Capital Emitido	\$150.000.000	Capital Emitido	\$150.000.000
Superávit de Capital	\$1.200.000	Ganancias	\$36.350.850
Total Patrimonio	\$151.200.000	Total Patrimonio	\$186.350.850
Total Pasivo + Patrimonio	\$153.000.000	Total Pasivo + Patrimonio	\$204.255.000

Como podemos apreciar al realizar la comparación en el Balance General según el Decreto 2649 de 1993 Vs. La Norma Internacional podemos apreciar que: Bajo la Norma Internacional cuantitativamente los cambios de precios y cambios físicos del ganado aumentan el patrimonio de la empresa al generar una mayor ganancia para la compañía, además cualitativamente, discrimina los activos biológicos (Consumibles, para producir frutos, maduros o por madurar), lo que no hace el decreto 2649 de 1993, en donde simplemente son inventarios.

Fuente: elaboración propia.

Criar SA Nit: 800.053.873-2 Cr 38 D 4 70 Estado de Resultados A 31/12/2011			
Según Decreto 2649 de 1993		Según la Norma Internacional	
Ventas	\$0	Ventas	\$0
- Costo de Ventas	\$0	- Costo de Ventas	\$0
= Utilidad Bruta en Ventas	\$0	= Utilidad Bruta en Ventas	\$0
- Gastos (Gastos Operacionales)	\$0	+ Ganancias originadas por cambios en el valor razonable menos los costos estimados en el punto de Venta	\$54.255.000
= Utilidad Operacional	\$0	- Costos de Personal	\$0
+ Ingresos No Operacionales	\$0	- Gastos de Depreciación	
- Gastos No Operacionales	\$0	- Otros Gastos Operacionales	\$0
= Utilidad antes de Impuestos	\$0	= Utilidad Operacional	\$54.255.000
- Impuesto de Renta	\$0	- Gasto por Impuesto de Renta (33%)	\$17.904.150
= Utilidad del Ejercicio	\$0	= Utilidad Neta	\$36.350.850

Al realizar la comparación en el Estado de Resultados entre el Decreto 2649 de 1993 Vs. La Norma Internacional podemos apreciar que: La Norma Internacional cuantitativamente tiene en cuenta los cambios de precios y cambios físicos del ganado el cual genera una utilidad operacional la cual después de Gastos por Impuesto de Renta le generan a la compañía una Utilidad Neta la cual afecta positivamente el Balance General; mientras que el decreto 2649 de 1993 no tiene en cuenta estos cambios porque da otro tratamiento a los inventarios el cual se basa simplemente en reconocer el efecto anual de la inflación y determinar el costo de ventas y el inventario final del respectivo año (Ver Art.63 Inventarios Dec.2649/93).

Fuente: elaboración propia.

Criar SA
Nit 800.053.873 – 2
Cr 38 D 4 70
Balance General a 31/12/2011
(Aplicando la NIC 41)

	Notas	2011
Activos		
Activo Corriente		
Disponible		\$ 0
Cuentas por Cobrar		\$ 0
Total Activo Corriente		\$ 0
Activo No Corriente		
Activos Biológicos	1.	<u>\$ 204.255.000</u>
Hato de Animales		
Animales Maduros		\$ 203.105.000
Animales en Etapa de Maduración		\$ 0
Animales Inmaduros		\$ 1.150.000
Propiedad, Planta y Equipo		\$ 0
Diferidos		\$ 0
Otro		\$ 0
Total Activo No Corriente		\$ 204.255.000
Total Activo		\$ 204.255.000
Pasivos + Patrimonio		
Pasivo Corriente		
Pasivos Estimados y Provisiones		\$ 17.904.150
Total Pasivo Corriente		\$ 17.904.150
Capital Emitido		\$ 150.000.000
Ganancias		\$ 36.350.850
Total Patrimonio		\$ 186.350.850
Total Pasivo + Patrimonio		\$ 204.255.000

Fuente: elaboración propia.

Criar SA Nit 800.053.873 – 2 Cr 38 D 4 70 Estado de Resultados a 31/12/2011 (Aplicando la NIC 41)
--

	Notas	2011
+ Ventas		\$ 0
- Costo de Ventas		\$ 0
Utilidad Bruta en Ventas		\$ 0
+ Ganancias Originadas por cambios En el valor razonable menos los costos Estimados para situarlos en el punto de Venta	1⁴³	\$ 54.255.000
- Costos de personal		\$ 0
- Gastos de Depreciación		\$ 0
- Otros Gastos Operacionales		\$ 0
Utilidad Operacional		\$ 54.255.000
- Gasto por impuesto de Renta (33%)		\$ 17.904.150
Utilidad Neta		\$ 36.350.850

Fuente: elaboración propia.

⁴³ (1.) Referencia a que el Balance General tiene una Nota como estado financiero. (Ver pag.57)

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

1) Inventario de Hato de Animales

Cant.	Concepto	Saldo Inicial	Movimientos			Total	Saldo Final
		01/01/2011	31/07/2011	Incremento Cambios Precios	Incremento Cambios Físicos		31/12/2011
	Animales en Etapa de Maduración	1.500.000	0	0	0	0	0
100	Total Animales en etapa de Maduración	150.000.000	0	10.000.000	40.000.000	50.000.000	200.000.000
	Animales Maduros Adquiridos	0	1.800.000	0	0	0	0
1	Total de Animales Maduros Adquiridos	0	1.800.000	25.000	50.000	1.875.000	1.875.000
	Animales Inmaduros	0	1.150.000	0	0	0	0
1	Total de Animales Inmaduros	0	1.150.000	30.000	50.000	1.230.000	1.230.000
1	Superávit de Capital	0	0	0	1.150.000	1.150.000	1.150.000
12	SALDO FINAL DE ANIMALES	150.000.000	2.950.000	10.055.000	41.250.000	54.255.000	204.255.000

Fuente: elaboración propia.

CONCILIACION DE CIFRAS EN LIBROS DE HATO DE ANIMALES	2011
Valor en Libros al 01/01/2011	150.000.000
Aumentos ocasionados por compras	1.800.000
Ganancia originada en cambio por valor razonable menos los Costos estimados atribuible a: Cambio Precios	10.055.000
Aumentos ocasionados por nacimientos	1.150.000
Ganancia originada en cambio por valor razonable menos los Costos estimados atribuible a: Cambios Físicos	41.250.000
Valor en Libros al 31/12/2011	204.255.000

Fuente: elaboración propia.

Criar SA Nit 800.053.873 – 2 Cr 38 D 4 70 Balance General a 31/12/2011 (Aplicando Normas Colombianas)
--

	Notas	2011
Activos		
Disponible		\$ 0
Deudores		\$ 0
Inventarios	1.	\$ 153.000.000
Propiedad Planta y Equipo		\$ 0
Diferidos		\$ 0
Otro Activo		\$ 0
Total Activo		\$ 153.000.000
Pasivos + Patrimonio		
Pasivo Corriente		
Obligaciones Financieras		\$ 1.800.000
Pasivos Corrientes		\$ 0
Total Pasivo Corriente		\$ 1.800.000
Capital Emitido		\$ 150.000.000
Ganancias		\$ 0
Superávit Capital		\$ 1.200.000
Total Patrimonio		\$ 151.200.000
Total Pasivo + Patrimonio		\$ 153.000.000

Fuente: elaboración propia.

Criar SA Nit 800.053.873 – 2 Cr 38 D 4 70 Estado de Resultados a 31/12/2011 (Aplicando Normas Colombianas)

	Notas	2011
+ Ventas		\$ 0
- Costo de Ventas		\$ 0
Utilidad Bruta en Ventas		\$ 0
- Gastos		
Gastos Operacionales		
Utilidad Operacional		\$ 0
+ Ingresos No operacionales		\$ 0
- Gastos No operacionales		\$ 0
= Utilidad antes de Impuestos		\$ 0
- Impuestos de Renta		\$ 0
= Utilidad Ejercicio		\$ 0

Fuente: elaboración propia.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

1) Inventario.

La Norma Colombiana establece que los semovientes por lo general son considerados inventarios, puesto que se tienen o se crían para ser comercializados.

Entre otras cosas: Tener un semoviente para la venta es un Inventario, pero si el semoviente es utilizado para producir otros productos se considera un Activo Fijo.

Cuando el semoviente es comprado para luego venderlo se trata como mercancía contable se utiliza la cuenta contable 1445.

Pero si el semoviente se compra para la reproducción o para obtener otros productos estamos frente a un activo fijo y en tal situación se contabiliza con la cuenta contable 1584.

En el caso de que el semoviente sea comprado para organizar un evento para los empleados de la compañía es considerado un gasto y se utiliza la cuenta contable 5195 o 5295 dependiendo del área laboral.

Por lo anterior en el Balance General y el Estado de Resultados aplicando las Normas Colombianas no hay registradas Ganancias originadas por Cambios en el valor razonable atribuibles a cambios originados por el Cambio de Precios (\$10.055.000) que si se refleja en el Balance donde se aplica las NIC 41, al igual que la Ganancia originada por cambios en el valor razonable atribuible a cambios físicos (\$41.250.000).

Comparando los Estados Financieros con las Normas Colombianas y la Aplicación de la NIC 41, podemos establecer que:

- Las Normas Colombianas especialmente el DEC 2649/93 y otras disposiciones no enfatizan como se manejan los inventarios en el sector agrícola.
- La NIC 41 que hace referencia a la Agricultura y los Activos Biológicos, a los productos agrícolas, y otras disposiciones para el tratamiento de los mismos.
- La Norma Colombiana y Otras Disposiciones no establecen hasta donde los Inventarios son considerados así y que hace parte de ellos.
- La NIC 41 da un tratamiento especial lo largo de su crecimiento, degradación, producción y procreación, sea valorados en el punto de su cosecha o recolección.
- Las Normas Colombianas no tienen en cuenta los cambios originados en los inventarios sea por el cambio de precios o el cambio físico.
- La NIC 41 exige que los activos biológicos sean valorados a su valor razonable y tiene en cuenta la transformación biológica.
- Las Normas Colombianas no tienen en cuenta que un activo – Inventario pueda tener cambios cualitativos o cuantitativos.
- La NIC 41 reconoce los procesos de crecimiento (Incremento en la cantidad o mejoramiento de la calidad de un activo biológico), Una degeneración (Disminución de la cantidad o deterioro de la calidad de un activo biológico), la Procreación (Creación de animales o plantas adicionales al inventario actual).
- Las Normas Colombianas no establecen una segmentación por nivel de maduración de los activos, solo establece un sistema periódico y otro permanente en donde se aplican unos métodos para la valoración (PEPS – UEPS – Ponderado).
- La NIC 41 establece una segmentación o agrupación para los activos biológicos Activos Biológicos Consumibles (Los que van a ser recolectados como productos agrícolas), Activos Biológicos para producir frutos (Aquellos que no acaban como productos agrícolas sino que a través de la transformación biológica se regeneran así mismos), Activos biológicos maduros o por madurar (Siendo los maduros los capaces de producir flujos o porque son capaces de sostener la producción).

En todo caso con similitudes o diferencias las Normas Internacionales de Contabilidad su impacto y aplicación en el término de patrimonio y resultados dependerá de las características de los negocios.

4 ANALISIS GENERAL

Las Normas Internacionales de Contabilidad son un hecho real que las empresas en Colombia tenemos que asumir, porque lo exige la globalización y este mundo cambiante en donde no hay barreras comerciales, además de que estas son de aplicación y dependen de las características de cada negocio en particular. En si, la Norma Internacional de Contabilidad NIC 41 que trata el tema de la agricultura y las actividades agrícolas, cubre ciertos vacíos en el tratamiento contable de esta actividad.

Debido a que el sector primario es uno de los pilares de la economía, se le debe dar la importancia, así en la medida que las empresas cada vez son de mayor tamaño y con más necesidad de financiación o recursos financieros, ha hecho que nos motivemos para que se suscite una normatividad que aclare y llene los vacíos en cuanto a la presentación de la información, por cuanto las normas tradicionales no cubrían todas las dudas existentes.

Así pues el consejo de IASB decidió en el año de 1994 elaborar una norma internacional de contabilidad que se publicó o salió a flote en el año 2000 la cual es de aplicación desde el año 2003 con el propósito de romper con aquellos principios del precio de adquisición, y el costo histórico, que se sustituyen por el valor razonable. Esto con la intención de mejorar o de mostrar mejor la realidad del valor de la empresa y la labor que está ejerciendo su dirección (Gerencia).

Se rompe el principio de la prudencia al permitir que en los resultados del ejercicio se incorporen resultados no realizados.

Sin embargo aunque parezca que la aplicación de la NIC 41 puede dar lugar a un cambio muy importante, este solo se producirá en aquellas empresas de ciclo de producción superior al ejercicio económico, por ejemplo: plantaciones de cacao. Es de resaltar que el efecto de la NIC 41 tendrá un efecto nulo o cero en aquellas actividades donde la producción se realiza en un ciclo corto, como el caso de una plantación de tomates, la cual al finalizar el ejercicio económico; no existe rastro de ello en el activo del balance de las operaciones efectuadas puesto que las plantas no existen y los productos han sido vendidos.

La NIC 41 solo prescribe el tratamiento contable, la presentación de los estados financieros y la información a revelar de las actividades relacionadas con el sector agropecuario. Prescribe el tratamiento contable de los activos biológicos porque abarca estos desde su crecimiento, degradación, producción y procreación, así como la medición en el punto de cosecha o recolección. Por el contrario la NIC 41 no trata o no se ocupa del procesamiento de los productos agrícolas después de la recolección o cosecha, es decir en el caso de la uva por ejemplo no trata este caso cuando se procesa para obtener vino.

La NIC 41 exige que los activos sean medidos al valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta y en el caso de que no existan precios disponibles en el mercado estos deben ser fijados a su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor. Además exige que los cambios de valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta que originen ganancia o pérdida sean incluidos como parte del ejercicio neto del periodo en que tuvieron lugar.

La NIC 41 no abarca principios relacionados con terrenos de ello se ocupa la NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo o la NIC 40 Propiedades de Inversión. Para mayor claridad del tema pueden ser consultadas las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF en la página oficial del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB

5 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 CONCLUSIONES

Debido a los avances tecnológicos, la modernización, la apertura de los mercados, y en especial la globalización; Colombia se ve en la necesidad de adaptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Todo con el ánimo de generar una información clara, precisa y entendible para cualquier usuario de la información contable. Si bien es cierto que debemos ser competitivos con respecto a otros países también es de vital importancia que seamos conscientes del impacto que estas normas pueden llegar a causar a la economía del país, ya que el objetivo principal de esta es mejorar las condiciones de vida de la población y todos sus sectores, generando oportunidades de entrar a competir en los mercados transnacionales.

Como profesionales de la contabilidad tenemos una formación consciente e individual, la cual nos compromete a contribuir en la construcción permanente de una conciencia social, de igual forma debemos ofrecer un valor agregado a nuestros clientes y dentro de esto se compromete un alto interés en manejar conceptos claros y precisos de economía debido a la globalización, pero sin olvidarnos de la responsabilidad social que tenemos como contadores. Todo lo anterior más el contenido de esta tesis ha sido el enriquecimiento que nos ha generado el proceso investigativo de la presente tesis. A continuación daremos a conocer las conclusiones a que hemos llegado al final de tan arduo trabajo.

Como podemos apreciar al realizar la comparación en el Balance General según el Decreto 2649 de 1993 Vs. La Norma Internacional NIC 41, podemos analizar que: Bajo la Norma Internacional cuantitativamente los cambios de precios y cambios físicos del ganado aumentan el patrimonio de la empresa al generar una mayor ganancia para la compañía, además cualitativamente, discrimina los activos biológicos (Consumibles, para producir frutos, maduros o por madurar), lo que no hace el decreto 2649 de 1993, en donde simplemente son inventarios.

Al realizar la comparación en el Estado de Resultados entre el Decreto 2649 de 1993 Vs. La Norma Internacional NIC 41, podemos apreciar que: La Norma Internacional cuantitativamente tiene en cuenta los cambios de precios y cambios físicos del ganado el cual genera una utilidad operacional la cual después de Gastos por Impuesto de Renta le generan a la compañía una Utilidad Neta la cual afecta positivamente el Balance General; mientras que el decreto 2649 de 1993 no tiene en cuenta estos cambios porque da otro tratamiento a los inventarios el cual se basa simplemente en reconocer el efecto anual de la inflación y determinar el costo de ventas y el inventario final del respectivo año (Ver Art.63 Inventarios Dec.2649/93).

La NIC 41 aplica a los productos agrícolas, que son productos obtenidos de los activos biológicos de la entidad, pero solo hasta el punto de su cosecha o recolección; a partir de ese entonces son de aplicación de las NIC 2 Inventarios.

Las características más comunes para determinar si una actividad agrícola hace parte de la NIC 41 es que debe haber una gestión del cambio, una gestión del cambio y por ultimo una medición del cambio, para saber si hay una transformación biológica.

La NIC 41 es muy clara y no tiene aplicación cuando se trate de:

1. Terrenos relacionados con la actividad agrícola, para ello está la NIC 16 que trata la Propiedad, la Planta y el Equipo así como la NIC 40 Propiedades de Inversión.
2. Los activos intangibles relacionados con la actividad agrícola – para ello está la NIC 38.

Los costos en el punto de venta incluyen las comisiones a los intermediarios y comerciantes, los cargos a los que haya lugar por agencias reguladoras, las bolsas, o mercados organizados, así como los impuestos gravámenes y tasas que recaen a la hora de la colocación al punto de venta.

Cabe aclarar que se excluye el transporte y otros cuando se lleva el activo al mercado. La entidad determinara el valor del activo biológico de acuerdo con los atributos más usados en el mercado.

Los valores razonables de los activos biológicos menos los costos estimados en el punto de venta pueden variar por causa de cambios físicos o por cambios en el precio de mercado, la revelación de los mismos puede ser útil para la evaluación del rendimiento del periodo corriente y proyecciones futuras.

Como los activos biológicos están expuestos a riesgos naturales como los que tienen relación con el clima o las enfermedades (virus, inundación, sequia, o una helada), en el caso de producirse uno de estos eventos que originara partidas de gastos o de ingresos con importancia relativa, se deberá revelar la naturaleza y cuantía de las mismas con base a lo establecido en la NIC 1 – Presentación de los estados financieros.

En los casos en los que exista precios por contratos de compra - venta, no deben emplearse en la medición de los activos biológicos tales precios porque estos no reflejan el mercado corriente, además de que no representan el valor razonable de los activos.

La gran mayoría de organizaciones económicas envueltas en actividades agrícolas son pequeñas, independientes, preocupadas más por el efectivo y en algunos casos los impuestos, son entidades familiares, a las que generalmente nunca se exige la elaboración y presentación de estados financieros con propósitos generales es una de las principales causas por la cual una norma internacional de contabilidad no va a ser por ahora una norma de gran aplicación.

En Colombia no hay normas contables sobre activos biológicos, pero si existen parámetros de medición específicos para algunos de ellos en la regulación fiscal. La actividad ganadera mediante explotación directa o a través de cuentas en participación, incluye la cría, el levante o desarrollo, la ceba de ganado bovino, caprino, ovino, porcino y de las especies menores; también la explotación de ganado para la leche y lana (Artículo 92 E.T.), pero de todas maneras es bueno resaltar que las normas desarrolladas a nivel local poco a poco llenan o resuelven los problemas específicos de cada área región o país, y en la medida que esto avance, se incluirán las internacionales que abarcan por ende mucha más experiencia.

5.2 RECOMENDACIONES

Las empresas que tengan actividades relacionadas con la actividad agrícola deben proceder a reconocer un activo biológico o un producto agrícola cuando y solo cuando se presenten o den las siguientes situaciones:

1. La entidad controla el activo como un resultado de sucesos pasados.
2. Cuando es probable que fluyan a la entidad beneficios económicos futuros asociados con el activo.
3. Cuando el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.

Se aconseja que las empresas que tengan una actividad agrícola deben en lo posible presentar una descripción cuantitativa de cada grupo de activos biológicos, distinguiendo de ello: los que se tienen para consumo y los que se tienen para producir frutos, o los que tienen maduros o los que tienen por madurar; tales distinciones pueden suministrar información que puede ser de ayuda para evaluar el calendario de los flujos de efectivo futuros.

Es recomendable por la norma mas no es una exigencia que el ente económico tenga que revelar información por separado de los efectos o factores que resultan por cambios en el importe de libros originados a causa de los cambios físicos y cambios de precios de mercado.

Se recomienda que la misma base de medición que se tome, debe ser aplicada tanto para la producción de productos agrícolas, en el momento de su reconocimiento inicial, como a los activos biológicos de los cuales son cosechados o recolectados, puesto que el valor razonable de un activo biológico tiene en cuenta la condición del producto agrícola que será cosechado o recolectado y pues sería ilógico medir el producto agrícola al costo cuando el activo biológico se mide a un valor razonable.

Cuando se vaya a revelar información esta debe contener: las bases empleadas para efectuar la distinción entre los activos biológicos que se tienen para consumo y cuales para producir frutos, los métodos e hipótesis significativas aplicadas para la determinación del valor razonable de cada grupo, el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, los incrementos procedentes de las combinaciones de negocios, y los decrementos esperados a nivel de las subvenciones del gobierno relativas a la actividad agrícola.

En los casos en los que exista un contrato por compra venta se recomienda que estos sean firmados a valores razonables, cuando los activos biológicos asociados así mismo fuesen medidos.

Cuando se traten temas de costos, de depreciación acumulada, y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor, la entidad deberá considerar las NIC 2 Inventarios, la NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo, o la NIC 36 Deterioro del valor de los Activos.

Por ultimo cabe recomendar que por no ser los contadores públicos técnicos especialistas en el agro, es conveniente auxiliarse antes de un agrónomo o de otro profesional que conozca del tema con el fin de definir aspectos importantes como período improductivo de los cultivos, vida útil técnica, intervalos de producción y muchos más aspectos que son necesarios a la hora de crear un buen plan de cuentas con sus respectivas políticas de contabilización, para una buena aplicación de las Normas sean las Nacionales o las Internacionales.

ANEXO 1. BOLETIN N° 35 – FEDEGAN

Indicadores Ganaderos				Boletín No. 35	
Semana: 25 Ago - 31 Ago, 2013					
Ganado Gordo - Macho Primera (\$/Kg)				Índice Ganado Flaco - Macho (\$/kilo en pie)	
Zona	Precio prom.	Máximo	Mínimo	Región	Precio promedio % Var. Semanal
Corozal	3,100	3,400	2,650	Costa Caribe (1 1/4 -1 1/2 años)	3,000 0.7%
La Dorada	3,300	3,700	3,000	Magdalena Medio (Dest -1 año)	3,100 0.0%
Villavicencio	3,500	3,800	3,000	Llanos Orientales (1 1/2 años)	2,980 1.6%
Índice FRIOGAN	3,325	3,600	2,900	Ver más	
Feria de Medellín	3,513	3,810	2,900		
Ver más					
Ganado Gordo Referente Internacional (USD/ Kg)				Índice de Precios de Ganado Flaco -iGan-F (BNA) *	
País	Precio promedio	% Var. Semanal		Fecha Inicio	Fecha Final iGan-F % Var. Semanal
Colombia	1.78	2.32	Subió	21 August -13	27 August -13 3,200 Subió
Argentina	1.67	-3.58	Bajó	28 August -13	03 September -13 3,239 1.21%
Brasil	1.59	2.80	Subió	Este índice es construido por la Bolsa Mercantil Colombiana-BMC semanalmente. El ganado objeto de cálculo del índice corresponde a ganado MACHO, de PRIMERA CALIDAD y de UN AÑO, comercializado a través de las Subastas Ganaderas del país. Ver más en: http://www.bmc.com.co/index.php?option=com_content&view=article&id=67&Itemid=41	
Uruguay	2.03	0.50	Subió		
Paraguay	1.52	-1.39	Bajó		
Estados Unidos	2.72	0.09	Subió		
Australia	1.66	2.22	Subió		
México	2.66	0.72	Subió		
Costa Rica	2.06	0.51	Subió		
Ver más					
Precio Internacional Leche Fresca pagada al productor (US\$/Lit)				Precio Leche en Polvo Entera Internacional (US\$ /Ton)	
País	Mes	Precio promedio	% Var. Mensual	Periodo	Oceania Europa Continental Estados Unidos
Argentina	Jun-13	0.40	1.6%	Ago 05 - Ago 16, 2013	4,950 4,900 4,299
Brasil	Jun-13	0.47	-3.1%	Jul 2013	4,891 4,729 4,134
Colombia	Jun-13	0.46	-3.8%	% Var. Mensual	1.2% 3.6% 4.0%
U.S.A.	Jun-13	0.43	-6.2%	Dec 2012	3,325 3,925 3,946
Chile	Jun-13	0.45	11.1%	% Var. Año corrido	48.9% 24.8% 8.95%
Francia	Jun-13	0.41	-1.9%		
Uruguay	Jun-13	0.42	-4.4%		
Ver más					
Indicadores Económicos				Semana: 25 Ago - 31 Ago, 2013	
Variación Índice de Precios al Consumidor (Jul 2013-Dic 2012)		Indicadores		Valor	% Var. Semanal
Rubro	Variación				
Res	3.2%	DÓLAR (TCRM)		1,884.33	0.07% Subió
Cerdo	1.1%	EURO		2,506.55	0.14% Subió
Pollo	2.1%	DTF 90 - E.A.		4.04%	0.46% Subió
Leche	0.5%	IGBC:		13,626.53	-0.19% Bajó
Queso	-2.0%	UVR:		207.79	0.01% Subió
Derivados Lácteos	4.5%				
Alimentos	1.6%				
Nacional	1.8%				

Fuente: [Http://portal.fedegan.org.co](http://portal.fedegan.org.co)

BIBLIOGRAFIA

ALVAREZ, Juan. Metodología de la investigación. Caracas. 2009. Pg. 1-50

GIL, Jorge. Irrupciones Significativas para Pensar la Contabilidad. Argentina. 2.006. Pg. 30-62

NORDTIAUS, Samuel. La ventaja comparativa y el proteccionismo. Economía. España. Mc Graw Hill. 2005. Pg. 23-279

Ordoñez L., Mosquera S. Posturas que existe en Colombia para la adaptación de las Normas Internacionales de Contabilidad (Trabajo de Grado). Santander de Quilichao: Universidad del Valle. Facultad de Ciencias de la Administración; 2010. 24 p.

GERHARD G. Mueller. Contabilidad una perspectiva Internacional. Cuarta Edición. México: Mc Graw – Hill, 2000; p 45

BARRETO, Cipriano. El capitalismo era superior al socialismo. y por lo tanto, el Mercado debía sustituir al Estado. Santa fe de Bogotá. McGrawHill.2006. p. 201

Antonio G. 2010;25 de octubre. La cara oculta de las normas. División de bibliotecas de la Universidad de Alcalá, España. Disponible desde Internet en :<http://www.navactiva.com/es/> (consultado el:25/10/2012)

David, T 2.010; 19 de octubre NIIF, Expectativas y Realidades. Disponible desde Internet en :<http://www.elcontador.org/hn>.(consultado el:19/10/2012)

Constitución Política de Colombia en Línea, Presidencia de la Republica, Secretaria Jurídica, Actualización 2011, Disponible en Internet en: <http://wsp.presidencia.gov.co/Normativa/Documents/Constitucion-Politica-Colombia.pdf>, Fecha Consulta: 22/05/2013 Hora: 18:04

Comunicado de Prensa: 21/03/2013, DANE, Publicado en: www.dane.gov.co/files/investigaciones/boletines/pib/cp_PIB_IVtrim12.pdf, fecha Consulta: 22/05/2013 Hora: 18:55

Evaluación de la Política Gubernamental Agropecuaria, Sociedad de Agricultores de Colombia SAC, Publicado en: <http://www.sac.org.co/Pages/Economia/PoliticaSectorial/evaluacionPA.htm> Fecha Consulta: 23/05/2013 Hora: 14:20

Biblioteca Luis Ángel Arango del Banco de la República. "Humboldt 200 años"
Publicación digital en la página web de la Biblioteca Luis Ángel Arango del Banco
de la República.
<<http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/exhibiciones/humboldt/home.htm>>Fecha
de Consulta: 24/05/2013 H: 18:18

Edmundo F. Publicación digital del 03/05/2013 en la página web:
<http://actualicese.com/actualidad/2013/05/03/niif-ifs-la-oportunidad-de-ejecutar-una-reingenieria-de-procesos/> Fecha consulta: 24/05/2013 Hora: 18:47

G Mueller. Contabilidad una perspectiva internacional. México, Cuarta Edición
McGraw- Hill.

LAINEZ GADEA, José Antonio. Manual de Contabilidad Internacional. Madrid
2001. p 24

URIBE MEDINA. Luís Raúl. Diferencias entre las NIC-NIIFS y las normas
contables y tributarias en Colombia (I).Portal actualícese, Publicado el 26 de
marzo del 2010.(Consultado el 25/10/2012)

FERMIN DEL VALLE. Juan José. Convergencia Internacional e Implementación
de Normas Internacionales de Información Financiera. VIII Asamblea Anual de la
Asociación de Supervisores Bancarios de las Américas. Septiembre 9, 2005 /
Oaxaca, México.

REQUEIJO, Jaime. Economía mundial. Segunda Edición. Madrid, 2002. p 338.

VASQUEZ Ricardo, FRANCO Wilmar. Aplicación por Primera Vez de las NIIF,
Legis, 2015.